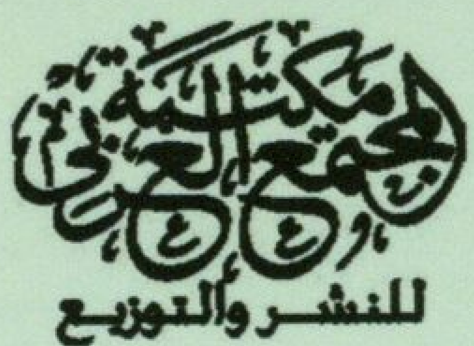
مبادئ محاسبة المنشآت السياحية والفندقية

حمزه درادكه　　حمزه العلوان　　مروان أبو رحمه

د. مصطفى كافي



أعد هذا الكتاب
بالإعتماد على الخطط الجديدة لجامعة البلقاء التطبيقية



مبادئ محاسبة
المنشآت السياحية والفندقية

مبادئ محاسبة
المنشآت السياحية والفندقية

تاليف

حمزه عبد الحليم درادكه　　حمزه عبد الرزاق العلوان　　مروان محمد أبو رحمه

د. مصطفى يوسف كافي

الطبعة الأولى

2014م - 1435هـ





دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع　　مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع

رقم الإيداع لدى دائرة المكتبة الوطنية (2013/4/1266)

657.837

يوسف/ مصطفى يوسف

مبادئ محاسبة المنشآت السياحية والفندقية/مصطفى يوسف

يوسف.- عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2013

(   ) ص

ر.إ.: 2013/4/1266

الواصفات: /المحاسبة//السياحة//إدارة الأعمال/

- يتحمل المؤلف كامل المسؤولية القانونية عن محتوى مصنفه ولا يعبر هذا المصنف عن رأي دائرة المكتبة الوطنية أو أي جهة حكومية أخرى.

عمان – الأردن

الطبعة العربية الأولى

2014م – 1435هـ





مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع

عمان – وسط البلد – ش. السلط – مجمع الفحيص التجاري
تلفاكس 4632739 ص.ب. 8244 عمان 11121 الأردن
عمان – ش. الملكة رانيا العبد الله – مقابل كلية الزراعة – مجمع زهدي حصوة التجاري
www: muj-arabi-pub.com
Email: Moj_pub@hotmail.com

دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع

الأردن - عمان - مرج الحمام - شارع الكنيسة - مقابل كلية القدس
هاتف 0096265713906 فاكس 0096265173907
www.dar-aleasar.com

ISBN 978-9957-83-233-9 (ردمك)

المحتويات

الموضوع	الصفحة

الفصل الأول

مبادئ المحاسبة وأهدافها

الفصل الثاني

النظام المحاسبي في المنشآت السياحية والفندقية

الفصل الثالث

الإيرادات والمصروفات

الفصل الرابع

تسعير حساب البرنامج السياحي

الفصل الخامس

المعالجة المحاسبية

الفصل السادس

التسويات الجردية

المقدمة

السياحة نشاط تجاري كبير، فقط أصبحت صناعة رئيسية على النطاق العالمي، وقد زاد عدد السياح على المستوى الدولي إلى ثلاثة أمثاله خلال العقدين الماضيين وارتفعت حصائل السياحة من (22) مليار دولار تقريباً في عام (1970) إلى (300) مليار دولار في عام (1990).

ولا تقتصر الموارد المالية على السياحة وعلى ما ينفقه السائح من عملات أجنبية بل تأتي من وجود منشآت أهمها الفنادق.

ومن الطبيعي أن تتطور أعمال بناء الفنادق مع تطور السياحة في عالمنا الحديث بشكل مطرد أفقياً وعمودياً وخاصة بعد تقدم وسائل المواصلات البرية والبحرية والجوية ...الخ. وقد أدى ذلك إلى زيادة رؤوس الأموال المستثمرة في بنائها بقصد زيادة طاقتها الإنتاجية، وقدرتها على توفير وسائل النهوض برسالتها.

لقد أدركت كافة حكومات العالم أهمية المنشآت السياحية والفندقية لاقتصادياتها ودورها في التعارف بين الشعوب والتعريف بالتراث الثقافي للبلد، وحاولت الاستفادة من ثرواتها ومقوماتها السياحية المتنوعة، وهي تقوم بتسويق ذلك للعالم.

وحرص القطاع السياحي الفندي في كغيره من القطاعات على تفعيل دور المحاسبة والاستفادة منها ما أمكن كأداة تخطيط ، قياس ورقابة لنشاطاته، حسب أسس وقواعد علمية منظمة ومدروسة.ومع التوسع والتنوع في النشاطات الفندقية والتطور التكنولوجي المتسارع، لابد للمنشآت السياحية الفندقية من مواكبة هذه التغيرات بإتباع أنظمة محاسبية متطورة ودقيقة تساعدها في تنظيم عملياتها المحاسبية واتخاذ قراراتها اعتماً على أحدث وأدق التفاصيل الخاصة بالبيانات المحاسبية.

هكذا، وقد جاء هذا الكتاب (مبادئ المحاسبة في المنشآت السياحية والفندقية) ضمن سلسلة وخطط الكتب السياحية والفندقية، ليفي بحاجة الطالب، الدارس، الباحث، العامل، والمهتم في النشاطات السياحية الفندقية على وجه العموم.

ويحتوي الكتاب على ستة فصول مترابطة، إضافة إلى قائمة المراجع العلمية.

- الفصل الأول: مبادئ المحاسبة وأهدافها.
- الفصل الثاني: النظام المحاسبي في المنشآت السياحية والفندقية.
- الفصل الثالث: الإيرادات والمصروفات.
- الفصل الرابع: تسعير حساب البرنامج السياحي
- الفصل الخامس: المعالجة المحاسبية.
- الفصل السادس: التسويات الجردية.

وختاماً، لا يسعني إلا أن أتقدم بالشكر والعرفان لكل من ساهم ويساهم في إنجاح هذا الكتاب من الأهل، الزملاء، الطلبة، الباحثين، السياحيين والفندقيين وغيرهم، سائلين المولى عز وجل النجاح والتوفيق.

والله أسأل الثواب والتوفيق

المؤلف

الفصل الأول

مبادئ المحاسبة وأهدافها

الفصل الأول
مبادئ المحاسبة وأهدافها

أولاً: مفهوم وتطور المحاسبة المالية:

Financial Accounting Development Concept

المحاسبة علم اجتماعي متطور يواكب التغيرات التي تطرأ على المجتمع لأن المعلومات المحاسبية هي أساس اتخاذ القرارات الاقتصادي سواءً أكان ذلك للأفراد أم للمجتمعات، فالمرء قبل شراء أو اتخذا أي قرار لا بد له من دراسة وضعيته المالية وقدرته على تمويل هذا القرار.

يعتبر مسك الحسابات إحدى المهن المعروفة والمغرقة في القدم، والتي عرفت باسم مهنة المحاسبة Accounting، فالمصريون القدماء احتفظوا بسجلات تبين كميات المحاصيل التي كانت ترد إلى مخازن الدولة، والكميات المصروفة منها، إلا أن هذه المهنة قد تطورت، وقد واكبت في تطورها، تقدم المجتمعات البشرية حتى تحولت في عصرنا الراهن إلى علم قائم بذاته له أصوله، وقواعده ومبادئه الخاصة.

تعاظم دور المحاسبة مع التطور الاقتصادي التكنولوجي والقانوني والاجتماعي باعتبارها لغة المال ورجال الأعمال والمشروعات الاقتصادية، وتولد باستمرار البيانات والمعلومات المالية الهامة التي تعكس الأحداث الاقتصادية المتتالية للمنشآت الاقتصادية المختلفة، وتقدم البيانات الملائمة والنافعة لشريحة واسعة من المجتمع كالمستثمرين والبنوك والمنتجين والمحللين الماليين والباحثين الاقتصاديين والأجهزة المالية والرقابة للدولة وغيرها.

فقد نشأت المحاسبة قديماً منذ أن استطاع الإنسان أن يعبر عن أفكاره كتابة وبالأرقام، وكانت التقنية المحاسبية متواضعة للغاية وكانت أقرب إلى العمليات الحسابية البسيطة منها إلى المحاسبة، وقد تجسدت في جداول حسابية

فهي علم نظري لأنها ترتكز على:

1. النظريات المحاسبية: وأبرزها نظرية القيد المفرد والقيد المزدوج.
2. الفروض المحاسبية: وهي الأفكار المحاسبية المعبر عنها بألفاظ ومصطلحات خاصة بعلم المحاسبة وهذه الفروض هي:

فرض الموضوعية، فرض الشخصية المعنوية، فرض التوازن المحاسبي، فرض الدورية، فرض الاستمرارية.

3. المبادئ المحاسبية: وهي المبادئ التي استقر العمل بها في المجال المحاسبي، وأصبحت بمثابة دليل ومرشد للعمل وهذه المبادئ هي:

مبدأ الحيطة والحذر، مبدأ الثبات، مبدأ الأهمية النسبية، مبدأ الإفصاح، مبدأ تحقق الإيراد، مبدأ التكلفة التاريخية، مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات.

4. النظم المحاسبية: وهي الدورة المحاسبية المتكاملة والعمل المحاسبي الشامل الذي تطبقه الوحدة الاقتصادية، والذي يستند إلى المبادئ والأعراف والمعايير.
5. الطرق المحاسبية: وأبرزها الطريقة الإيطالية، الطريقة الفرنسية، الإنكليزية. الأمريكية.
6. الأساليب المحاسبية: وهي الكيفية التي يطبق العمل المحاسبي بها، وتتدرج هذه الأساليب من الأساليب اليدوية البسيطة إلى الأساليب الآلية المتطورة إلى الأساليب الإلكترونية المعقدة.
7. المحاسبة فن عملي تطبيقي من حيث أنها تستخدم العلم الذي يبحث في النظريات والنظم والطرق والمفاهيم والقواعد والأساليب المحاسبية في إنجاز الخطوات العملية التالية:

1) تسجيل العمليات المالية.
2) تصنيف العمليات المالية.

3) تلخيص العمليات المالية.
4) مراجعة العمليات المحاسبية.
5) تحليل العمليات المالية.
6) تفسير العمليات المالية.
7) بيان نتائج العمليات المالية.

ونشاهد اليوم فروع كثيرة لعلم المحاسبة نتيجة تطور أغراض المحاسبة وأهدافها، فهناك المحاسبة المالية أو التجارية، ومحاسبة التكاليف، والمحاسبة الإدارية والمحاسبة الضريبية والمحاسبة في المنشآت السياحية والفندقية..الخ.

تبرز ضرورة المحاسبة والحاجة إليها في أي مشروع اقتصادي مهما كانت طبيعته، إلا أن نوع الحسابات وطبيعتها وحجمها يتوقف على طبيعة المشروع وحجم أعماله.

ثانياً: أهداف المحاسبة: Financial Accounting Objectives

للمحاسبة أهداف متعددة يمكن إجمالها بما يلي:

1. تنظيم علاقة الوحدة الاقتصادية مع الجهات الداخلية والخارجية من مستثمرين ومنتجين وزبائن وموردين ومصارف ودوائر ضريبية والحكومة وغيرها، وذلك بالمحافظة على الديون وتحديد الالتزامات بدقة على أساس موضوعي وسليم.
2. تحديد نتائج النشاط الاقتصادي من ربح أو خسارة وبيان المركز المالي الحقيقي للوحدات الاقتصادية.
3. تحقيق رقابة وضبط داخلي على استخدام الموارد المادية والمالية والبشرية داخل المشروع والعمل على ترشيد الاستهلاك وتخفيض الهدر والتالف والوقت الضائع......

4. رفع كفاءة الإدارة عن طريق تقديم البيانات اللازمة لها لممارسة وظائفها من تخطيط ومتابعة ورسم السياسات واتخاذ القرارات والإجراءات بصورة رشيدة.
5. المحافظة على ممتلكات الوحدات الاقتصادية الخاصة والعامة والدولة بشكل عام وتحقيق رفاهية الشعب.

ثالثاً: وظائف المحاسبة: Functions Of Accounting

لقد تطورت وظائف المحاسبة في سياق التطور التاريخي للمحاسبة وأصبحت تشمل ما يلي:

1) تسجيل الأحداث المالية من واقع المستندات المؤيدة لها مثل: فواتير البيع والشراء، وأوامر الصرف، والإيصالات والإشعارات، وطلبات تسليم المواد أو ضبوط الاستلام....... وغيرها، في دفتر اليومية وذلك وفق تسلسلها الزمني.
2) تبويب وتصنيف العمليات المالية وذلك عن طريق ترحيل قيود اليومية إلى حساباتها في دفتر الأستاذ.
3) تلخيص العمليات المالية وذلك بإعداد جداول وكشوف تحليلية بحسب الغرض منها.
4) إعداد موازين المراجعة للتأكيد من صحة ودقة تسجيل وترحيل وترصيد العمليات المالية السابقة.
5) القيام بالتسويات الجردية اللازمة للأصول والنفقات والإيرادات وذلك وفق القوانين والأحكام الناظمة لها.
6) إعداد الحسابات الختامية والقوائم المالية لتحديد نتيجة الدورة المالية وبيان المركز المالي الحقيقي للمشروع.
7) إعداد التقارير المالية الفورية والدورية وتفسير النتائج وتقديمها لكافة الجهات المستفيدة منها للاطلاع واتخاذ الإجراءات والقرارات المناسبة.

ويتكـون النظـام المحاسـبي للمشـروع مـن الوسـائل والطـرق والإجـراءات والنماذج المستخدمة في تسجيل وتلخيص الأنشطة المالية للمشروع.

وظائف النظام المحاسبي:

1. توفير التسجيل المنظم للعمليات والأنشطة اليومية للمشروع في شكل نقدي مثل عمليات الشراء والبيع والعمليات التي ينتج عنها دائنية أو مديونية للمنشأة وعمليات تحصيل النقدية وسداد النقدية.
2. تبويب الأحداث والعمليات المحاسبية إلى مجموعات مترابطة، ويساعد تبويب العمليات إلى مجموعات على اختصار كميات كبيرة من التفاصيل وتجميع البيانات في شكل وحجم مناسب يمكن استخدامه.
3. تلخيص المعلومات المحاسبية في صورة نافعة ومفيدة في شكل تقارير مالية.
4. توفير المعلومات المالية التي تحتاج إليها الإدارة الداخلية للمشروع وتوفير المعلومات المطلوبة للجهات الخارجية العديدة التي يكون لها اهتمام بأعمال المشروع.

رابعاً: الفئات المستفيدة من البيانات المحاسبية: The Users of Accounting Information

أشرنا سابقاً إلى أنه من ضمن أهداف المحاسبة توفير معلومات تخدم عدة فئات وهذا الفئات يمكن تجميعها ضمن مجموعتين أساسيتين يتفرع عن كل منها عدة جهات وهي:

- المجموعة الأولى: فئات من داخل المشروع وتشمل:

أ) مالكي المشروع Owners: تمكن المعلومات المحاسبية مالكي المشروع من الاطلاع على مسار العمل ومعرفة نتيجة النشاط الاقتصادي من ربح أو خسارة والمركز المالي الحقيقي للوحدة الاقتصادية، وبيان مقدار الديون والالتزامات ورأس المال

الدائم والعامل والسيولة مما يساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة لتطوير استثماراتهم.

ب) إدارة المشروع (Management): تقدم لها المحاسبة المعلومات اللازمة التي تستطيع بواسطتها ممارسة وظائفها بكفاءة عالية وخاصة وظيفتي التخطيط والرقابة، كما تساعد الإدارة في رسم السياسات واتخاذ الإجراءات والقرارات المناسبة لتحسين نوعية المنتجات، والقضاء على مظاهر الهدر والتلف والوقت الضائع وبالتالي زيادة كفاءة استخدام الموارد الإنتاجية. ومن جهة أخرى تعتبر البيانات المحاسبية الفعلية أداة لقياس كفاية الخطط والقرارات والإجراءات الإدارية.

ج) العاملين في المشروع Employees: كثيراً ما تلقي باللوم على العاملين لعدم ولائهم للمشروع وكثيراً ما نسمع من العاملين عدم مبالاتهم لربحية أو خسارة المشروع انطلاقاً من أنهم سيحصلون على رواتبهم في نهاية الشهر مهما كانت نتيجة أعمال المشروع، وهذا بالتأكيد اعتقاد خاطئ فالمشروع الناجح هو الذي يمنح العاملين فيه مكافآت وعلاوات تشجيعية أما المشاريع غير الناجحة فهي التي تستغني عن عدد من العاملين فيها لتخفيف الأعباء والتكاليف، الأمر الذي يستدعي من العامل في المشروع تتبع الوضعية المالية للاطمئنان إلى استمراريته في العمل من عدمها.

- **المجموعة الثانية: فئات من خارج المشروع وتشمل:**

أ) المساهمين المرتقبين في المشروع Potential Investors: فالمستثمر يفكر كثيراً في اختيار المشروع الأنسب والأجدى ليودع أمواله فيه ولذلك يجب على المستثمر أن يدرس الوضعية المالية للمشروع الذي سيستثمر أمواله فيه قبل الإقدام على هذه الخطوة.

ب) أصحاب الحقوق من الغير (الدائنون Creditors): وتشمل هذه الفئة الموردين الذين يقدمون المستلزمات السلعية، والمصاريف والمؤسسات المالية التي تقدم

القروض وغيرها. وتقوم المحاسبة بتقديم البيانات اللازمة والاطمئنان على أموالهم، ورسم سياسة الائتمان المستقبلية.

ج) دوائر ضريبة الدخل (Tax Authorities): تقدم لهم المحاسبة البيانات اللازمة بعد تبويبها بحسب القوانين واللوائح الضريبية الصادرة بحيث تساعدهم على تحديد مطارح الضريبة مما يحفظ حقوق الدولة ويبعد مشاريع الأعمال عن أي حاجات إجحاف ضريبي.

د) المحللون الماليون (Financial Analysts): تعتبر البيانات المحاسبية المادة الأولية التي يتعامل معها المحلل المالي من أجل تقديم النصائح والإرشادات للمستثمرين الحاليين والمستقبلين وإلى الدائنين المختلفين.

ه) اتحاد العمال (Lab our Union) تفيد البيانات المحاسبية نقابات العمال في مناقشة الأجور مع أرباب العمل والمطالبة بزيادتها وتقليل الضرائب.

و) الدارسون والباحثون (Researches) ويستخدمون المعلومات المحاسبية من اجل دراسة التطور الاقتصادية والاجتماعي والوصول إلى استنتاجاتهم.

خامساً: أهم التقارير التي يوفرها النظام المحاسبي:

1. القوائم المالية:

تهدف القوائم المالية إلى المساعدة في تقييم نواحي القوة المالية للمشروع وتحديد ربحيته وتحدي التوقعات المستقبلية للمشروع في مجال المركز المالي والربحية وتعتبر القوائم المالية من أهم أنواع التقارير المحاسبي وذلك لأنها:

أ. توضح مدى نجاحها أو فشلها في استغلال كمية الموارد الاقتصادية المتاحة.

ب. تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات المالية للجهات الخارجية التي تهتم بأعمال المشروع.

ج. تلخيص عمليات المشروع عن فترة زمنية محددة (عادة شهر أو سنة).

د. تظهر المركز المالي للمشروع في وقت إعدادها.

ه. توضح نتائج الأعمال التي أدت إلى هذا المركز المالي.

2. الإقرارات الضريبية:

نظراً لطلب دائرة الضريبة مواعيد محددة بإقرارات الربح الضريبي الذي حققه المشروع خلال سنة مالية، فإن معظم هذه البيانات اللازمة لإعداد هذه الإقرارات يوفرها النظام المحاسبي للمشروع.

3. التقارير الإدارية:

تحتاج إدارة المشروع بالإضافة إلى القوائم المالية إلى بيانات محاسبية تفصيلية لمساعدتها في تخطيط ورقابة العمليات اليومية للمشروع، وإلى معلومات مالية لمساعدتها في بناء الخطط طويلة الأجل واتخاذ القرارات الرئيسية.

نستعرض هذه الفقرات بشي من التفصيل.

1) قائمة المركز المالي:

يطلق على قائمة المركز المالي أيضاً بالميزانية العمومية – إحدى القوائم المالية التي توضح المركز المالي للمنشأة في لحظة معينة، ويجب أن تكون الميزانية دائماً متوازنة لأن الأصول الإجمالية المستثمرة في النشاط الاقتصادي في أي مرحلة زمنية يجب أن تقابلها التزامات وحقوق ملكية مساوية لها، ويعني أخر نقول أن الميزانية تظهر لنا في طرف الخصوم مصادر الأموال الرئيسية في المنشأة وهي:

- حقوق المالكين.
- التزامات طويلة الأجل.
- التزامات قصيرة الأجل (خصوم المتداولة).

وتظهر لنا في طرق الأصول استخدامات هذه الأموال في المنشأة وهي:

- الأصول الثابتة.

- الأصول المتداولة.

كما تحتوي قائمة المركز المالي في عنوانها على:

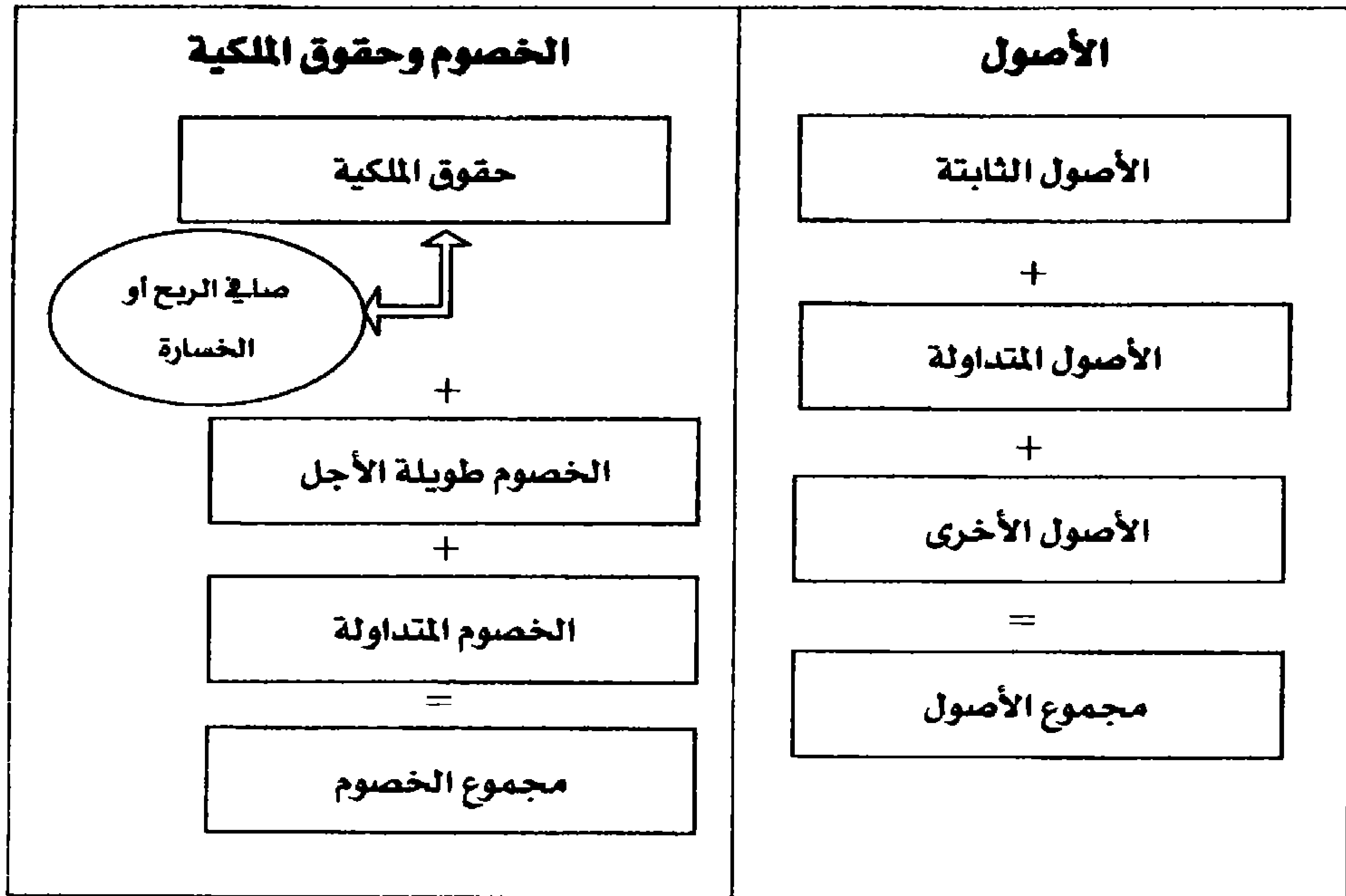
1) اسم المنشأة.
2) اسم القائمة (قائمة المركز المالي أو الميزانية العمومية).
3) تاريخ إعداد القائمة.

هذا وتتخذ قائمة المركز المالي شكل حرف T حيث تدرج كما قلنا الأصول في الجانب الأيمن وحقوق الملكية والخصوم في الجانب الأيسر.

وتشبه الميزانية العمومية الصورة الفوتوغرافية حيث أنها تعكس الوضع المالي للمنشأة لخطة إعدادها حيث أنها تمثل آثار جميع القرارات والأعمال الاقتصادية والمحاسبية التي حدثت وتم بيانها حتى تاريخ إعداد تلك الميزانية.

وكما ذكرنا فإن قواعد المحاسبة المالية تتطلب تسجيل جميع العمليات بسعر التكلفة عند حدوثها. ويمثل الشكل (1) تصوير مبسطاً للميزانية العمومية.

قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) في 2012/1/1



ويحدث ذلك التوازن المستمر للأسباب التي سنشرحها عند مناقشة مفهوم كل من الأصول والخصوم وحقوق الملكية ومعادلة الميزانية.

أ. مفهوم الأصول (Assets Concept):

تعتبر الأصول بمثابة موارد اقتصادية تمتلكها المنشأة بهدف الحصول على منافع اقتصادية محتملة مستقبلاً.

وقد تكون الأصول:

- ملموسة: مثل الأراضي والمباني والآلات والمعدات والأثاث والتركيبات والبضاعة بالمخازن والنقدية بالخزينة والبنوك Bank.
- غير ملموسة: مثل حقوق الاختراع والعلاقات التجارية وشهر المحل...الخ.

وتقتصر الأصول التي تدرج في المركز المالي على تلك الأصول المملوكة للمنشأة فقط ولا تتضمن أية ممتلكات خاصة لمالك المنشأة.

وذلك تطبيقاً لمفهوم "الشخصية المعنوية" السابق الإشارة إليه في الوحدة السابقة.

ويتم تقويم الأصول المدرجة في قائمة المركز المالي على أساس "التكلفة التاريخية" وتهمل "القيم السوقية" للأصول......... عامة وذلك تطبيقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عادة والسابق الإشارة إليه في الوحدة السابقة.

ب. مفهوم الخصوم: Liabilities Concrete

تعتبر الخصوم بمثابة التزامات على المنشأة للغير واجبة السداد حالياً أو مستقبلاً.

ومن أمثلة الخصوم المبالغ التي يتعين سدادها للموردين نتيجة شراء بضاعة على الحساب ولم يسدد ثمنها بعد ويسمى ذلك عادة "الدائنون" Accounts Payable.

وقد تشتري المنشأة بضاعة على الحساب وتتعهد بسداد القيمة مستقبلاً للمورد من خلال توقيعها على سند إذني أو كمبيالة تلتزم بموجبها بدفع القيمة في تاريخ محدد مستقبلاً. وعلى ذلك ينشأ ما يسمى "ورقة دفع" "Note Payable " وتعتبر أوراق الدفع أحد مفردات الخصوم أو الالتزامات للغير.

ومن الأمثلة الأخرى للخصوم القروض التي حصلت عليها المنشأة من البنوك حيث بتعيين على المنشأة سداد تلك القروض للبنوك.

ج. حقوق الملكية:

تمثل حقوق الملكية في الفرق بين الأصول والخصوم. وتتكون حقوق الملكية من:

- رأس المال ممثلاً في مقدار المبالغ التي استثمرها المالك في المنشأة.
- الأرباح المحققة والتي لم توزع.

على أن يخصم من المجموع:

- صافي الخسارة.
- والمسحوبات ممثلة في المبالغ التي قد يكون المالك سحبها من المنشأة لاستخداماته الشخصية. أو ممثلة بالبضاعة المسحوبة من المنشأة.

وتسمى حقوق الملكية عادة بـ " صافي الأصول " Net Assets

مما تقدم يمكن القول أن:

حقوق الملكية = الأصول − الخصوم

= رأس المال + صافي الربح − المسحوبات وصافي الخسارة

= صافي الأصول

د. معادلة قائمة المركز المالي:

تتكون قائمة المركز المالي من الأصول والخصوم وحقوق الملكية كما رأيناها.

ولما كانت الأول بمثابة أوجه استثمار، وحقوق الملكية والالتزامات بمثابة مصادر تمويل فإن أوجه الاستثمار يجب أن تتساوى مع مصادر التمويل. أوجه الاستثمار ومصادر التمويل وهذه المساواة أحد الأسباب التي من أجلها يطلق اصطلاح الميزانية العمومية، وسبب توازن جانبيها أنهما (الجانبين) وجهات لنفس موارد المشروع. فالأصول تبين الموارد المملوكة للمنشأة بينما الخصوم (حقوق الملكية والالتزامات) تبين المصادر التي موّلت تلك الأصول (الموارد). وكل لا بدّ له من مصدر تمويل وبالتالي فإن مجموع الأصول يجب أن يتساوى مع مجموع الخصوم. ويمكن التعبير عن ذلك كما يلي:

الأصول = الخصوم

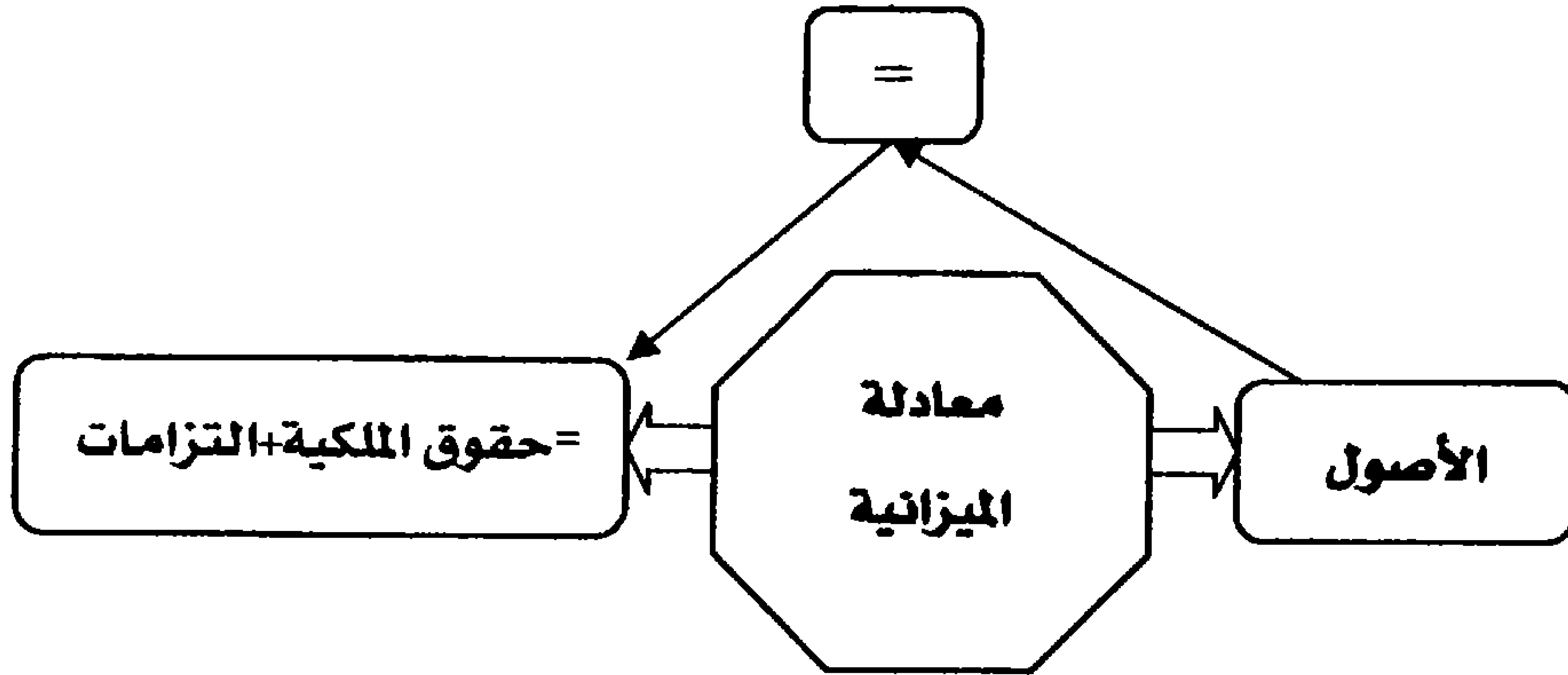
الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

ويطلق على تلك المعادلة "معادلة قائمة المركز المالي"

أو معادلة الميزانية Balance Sheet Equation وتسمى أحياناً "المعادلة المحاسبية Accounting Equation":

حقوق الملكية = الأصول − الالتزامات

الالتزامات = الأصول − حقوق الملكية



2) قائمة الدخل:

تعكس قائمة الدخل أثر القرارات التشغيلية للمنشأة والأرباح والخسائر المتحققة خلال فترة زمنية محددة بوضوح والربح والخسارة الناتجة عن قائمة الدخل تظهر في الميزانية العمومية وهي تزيد أو تتضمن من حقوق المالكين.

وتعتبر قائمة الدخل حساب ختامي ضروري ملحق للميزانية ويساعد على معرفة التغيرات الطارئة على حقوق المالكين من خلال ممارسة العمليات التشغيلية وتعتبر ضرورة من أجل تقييم الأداء ودراسة الكفاءة الإنتاجية.

وقائمة الدخل تتضمن الإيرادات المعترف بها الفترة محددة (أي التي تخص تلك الفترة) وكذلك النفقات المقيدة مقابل تلك الإيرادات والتي تخص نفس الفترة أيضاً.

كما تعتبر قائمة الدخل (والتي تسمى أحياناً قائمة نتيجة الأعمال) بمثابة تقرير يتضمن:

- الإيرادات.
- والمصروفات.
- وصافي الربح الخسارة غير فترة معينة.

ويمكن التعبير عن ذلك بالمعادلة التالية:

صافي الربح = الإيرادات – المصروفات

صافي الخسارة = المصروفات – الإيرادات

حيث أن صافي الربح يتواجد إذا كانت الإيرادات أكبر من المصروفات وصافي الخسارة يتواجد إذا كانت المصروفات أكبر الإيرادات.

وفي حالة تساوي الإيرادات مع المصروفات يكون صافي الربح صفراً وصافي الخسارة صفراً وتكون المنشأة في حالة تعادل:

الإيرادات = المصروفات

أي الإيرادات – المصروفات = صفراً.

تعد هذه القائمة عن فترة مالية معينة وليس بتاريخ معين كما في قائمة المركز المالي ولمنشأة معينة على شكل قائمة أو حساب فإذا أعدت على شكل قائمة تظهر الإيرادات مطروحاً من المصاريف، أما إذا أعدت على شكل حساب فتظهر الإيرادات في جانب الدائن والمصاريف في جانب المدين وتفاضلهما بين نتائج الأعمال للمنشأة موضع الدراسة

- **النفقات والإيرادات ومعادلة الميزانية:**

إن عناصر الإيرادات لها دور إيجابي في تحقيق الربح فكلما زادت الإيرادات زاد الربح وكلما نقصت نقص الربح. وأما النفقات (تكلفة الحصول على الإيرادات) فإن دورها سلبي في تحقيق الربح حيث كلما زادت قل الربح وكلما انخفضت زاد الربح.

إذاً مقابلة الإيرادات مع النفقات تحدد النتيجة فإذا كانت الإيرادات أكبر من المصروفات كان هناك ربح وبالتالي هناك زيادة في قيمة أصول المشروع وزيادة مماثلة في حقوق المالكين.

أما إذا كانت النفقات أكبر من الإيراد فتكون هناك خسارة وبالتالي نقصان في قيمة أصول المشروع ونقصان مكافئ في حقوق أصحاب المشروع. ومن هذه المعالجة تصل إلى ما يلي:

الأصول = الخصوم + (الإيرادات – النفقات)

= حقوق أصحاب المشروع + (الإيرادات – النفقات) + الالتزامات

= حقوق أصحاب المشروع + الربح + الالتزامات

أما الأصول = حقوق أصحاب المشروع – الخسارة + الالتزامات

وأيضاً نستنتج أن:

الأصول + النفقات = الخصوم + الإيرادات

أي مجموع الحسابات المدينة = مجموع الحسابات الدائنة

أ. الإيرادات Revenuer:

تعتبر الإيرادات تدفقات داخلة من الأصول نتيجة بيع المنتجات وتسليمها للعملاء أو تقديم الخدمات فعندما تبيع المنشأة السلعة نقداً فإنها تتسلم نقدية مقابل بين تلك السلعة. وإذا ما تم البيع على البيع فإنه ينشأ بند "المدينون" والذي يمثل أحد الأصول الذي سيتم تحصيله فيما بعد، وفي الحالتين تعتبر قيمة المبيعات (نقداً وعلى الحساب) بمثابة إيرادات تحققت للمنشأة في فترة البيع حيث إن الإيراد يتحقق بالبيع بغض النظر عن واقعة التحصيل.

ومن الأمثلة الأخرى للإيرادات العمولات المكتسبة في منشأة تقدم خدمات عقارية والأتعاب المكتسبة في منشأة مهنية مثل مكاتب المحاسبة والمراجعة ومكاتب الاستشارات الهندسية وعيادات الأطباء، وإيرادات نقل الركاب في منشأة تقدم خدمات نقل الركاب.

ب. المصروفات Expenses:

تشير المصروفات Expenses إلى الموارد المستخدمة أو المنفقة بواسطة المنشأة من أجل الحصول على الإيرادات، فكلي تحصل المنشأة على الإيرادات لا بد لها من تحمل مصروفات التشغيل مثل الأجور والمرتبات التي تدفع للعاملين، والإيجار الذي يدفع نتيجة استئجار مبنى يستخدم في أغراض المنشأة ومصروف الكهرباء والمياه والهاتف الخاص بالمنشأة.

وبالإضافة للمصروفات التي تسدد نقداً Cash Expenses توجد مصروفات لا تسدد نقداً Non–Cash Expenses، فالمنشأة التي تمتلك مباني تستفيد من خدمات تلك المباني دون أن تدفع مقابلاً نقدياً لذلك الاستخدام ومن أجل القياس السليم لنتيجة الأعمال من صافي خسارة فإنه يدرج ضمن المصروفات في قائمة الدخل مصروف يسمى "إهلاك المباني" وذلك على النحو الذي سيتم تناوله تفصيلياً في الوحدات القادمة.

وتدرج المصروفات الخاصة بالفترة في قائمة الدخل سواء دفعت أو لم تدفع بعد حيث إن العبرة بالاستفادة من المصروف بغض النظر عن واقعة الدفع الفعلي تطبيقاً لأساس الاستحقاق Accruaal Basis والذي سوف يتم تناوله تفصيلياً في الوحدات القادمة. وبإجراء المقابلة Matching بين الإيرادات الخاصة بالفترة يتم الوصول إلى صافي الربح أو صافي الخسارة كما سبق إيضاحه.

3) قائمة حقوق الملكية:

تعتبر قائمة حقوق الملكية إحدى القوائم المالية التي توضح التغيرات في حقوق الملكية على مدار الفترة الزمنية.

ويبدأ إعداد قائمة الملكية في المنشأة الفردية برأس المال في بداية الفترة، ثم يضاف إليه أية زيادة في رأس المال حدثت خلال الفترة، وكذلك صافي ربح الفترة (من واقع قائمة الدخل). ويخصم من المجموع صافي خسارة الفترة (إن وجدت) وكذلك المسحوبات الخاصة بصاحب المنشأة. ويعبر الناتج النهائي لما سبق عن حقوق الملكية في نهاية الفترة.

وتجدر الإشارة إلى أن المسحوبات تعبر عن مبالغ يسحبها صاحب المنشأة (نقداً أو عيناً في صورة بضاعة) لاستخدامها في أغراضه الخاصة.

حالة تطبيقية:

استخدم البيانات التالية في تصوير قائمة حقوق الملكية عن السنة المنتهية في 2010/12/31 لمنشأة الإخلاص لنقل الركاب السياحي.

رأس المال في بداية الفترة من (2010/1/1) 400000 – زيادة رأس المال خلال الفترة 50000 – مسحوبات نقدية 10000 – مسحوبات عينية (بضاعة) 3000 – صافي ربح السنة المنتهية في 2010/12/31 (40000).

الحل:

منشأة الإخلاص لنقل الركاب السياحي

قائمة حقوق الملكية عن السنة المنتهية في 2010/12/31.

رأس المال في 2010/1/1		400000
يضاف:		
زيادة رأس المال خلال الفترة	50000	
صافي ربح السنة	40000	
		90000
		490000
يطرح:		
مسحوبات (3000+10000)		13000
رأس المال في 2010/12/31		477000

هناك علاقة بين هذه القائمة وقائمتي الدخل والمركز المالي فقائمة الدخل تبين صافي نتائج أعمال الفترة من ربح أو خسارة، والذي يعتبر عنصراً رئيسياً في قائمة حقوق الملكية، وكذلك تعتبر قائمة حقوق الملكية جزءاً رئيسياً من قائمة المركز المالي.

4) قائمة التدفقات النقدية:

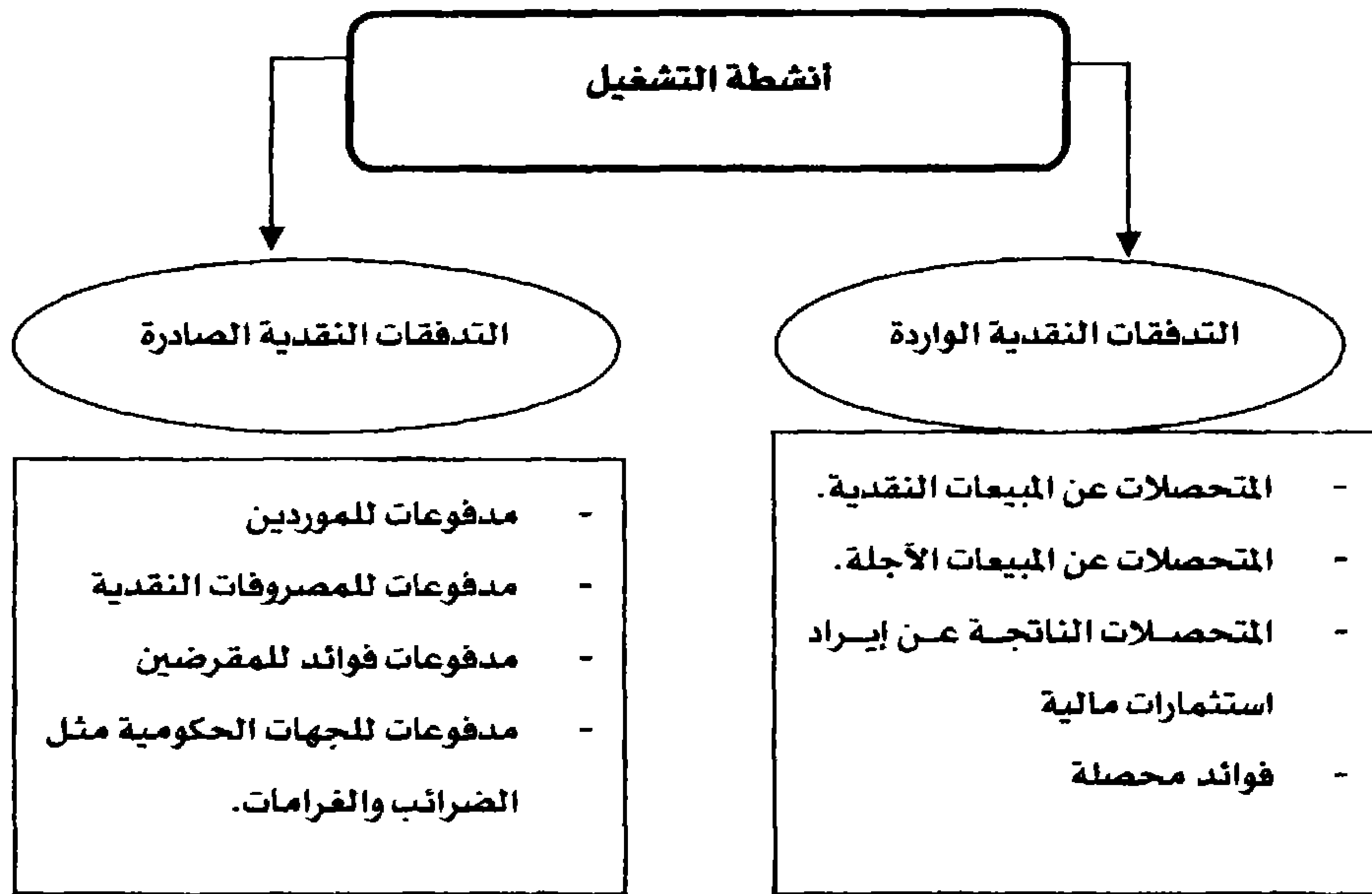
وهي من القوائم التي أصبحت ومنذ عدة سنوات جزءاً مهما من القوائم الختامية لحسابات المنشآت بعد أن كشفت التطبيقات الحاجة الماسة لإعدادها، وذلك للارتفاع من المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية الداخلية إلى المنشأة (Cash in Flow) والتدفقات الخارجية (Cash Out Flow) والتي تهتم بإظهار مدى السيولة النقدية عل مواجهة التزاماتها النقدية الجارية، وبالتالي فإن هذه

القائمة غطت فجوة كانت تعاني منها قائمتي الدخل والميزانية العامة اللتان تظهران نتائج نشاط المنشأة ومركزها المالي استناداً إلى مبدأ الاستحقاق، بينما تظهر قائمة التدفقات النقدية هذه النتائج وفقاً للمبدأ النقدي.

وتتضمن قائمة التدفقات النقدية الواردة والتدفقات النقدية الصادرة الناتجة عن ثلاثة أنشطة رئيسية هي:

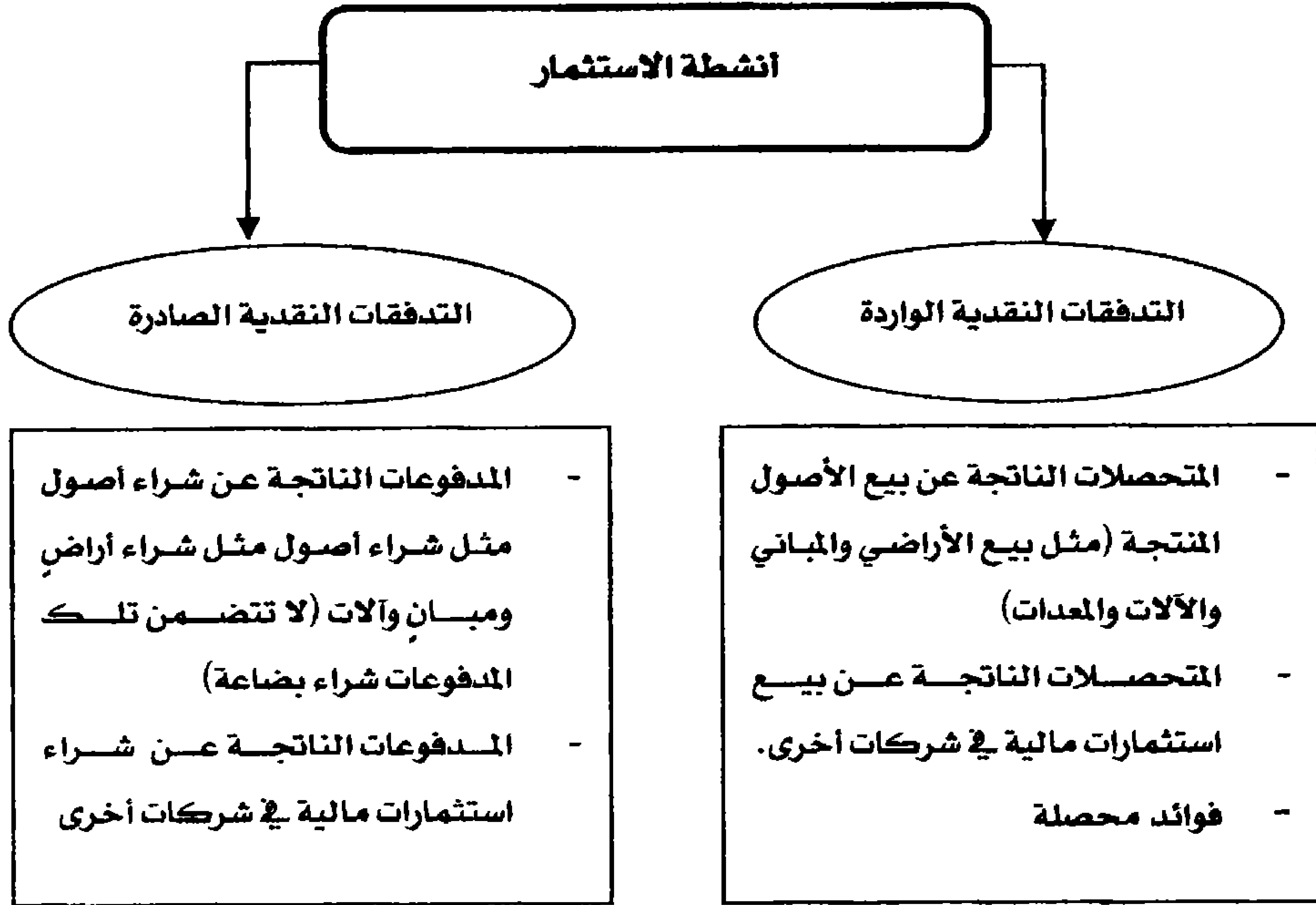
1. أنشطة التشغيل.
2. أنشطة الاستثمار.
3. أنشطة التمويل.

ويوضح شكل (2) التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل:



شكل (2) التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل

ويوضح شكل (3) التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة الاستثمار:



شكل (3) التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة الاستثمار

أسئلة وتمارين الفصل الأول

EXERCISES OF CHAPTER(1)

الأسئلة Questions:

السؤال الأول: عرف علم المحاسبة؟ يقال أن المحاسبة علم نظري تركز على: (وضح ذلك)

السؤال الثاني: المحاسبة علم اجتماعي متطور يواكب التغيرات التي تطرأ على المجتمع.(علل ذلك).

السؤال الثالث: علل المحاسبة فن عملي تطبيقي.

السؤال الرابع: ما هي أهداف ووظائف المحاسبة؟.

السؤال الخامس: ما هي وظائف النظام المحاسبي؟.

السؤال السادس: حدد الفئات المستفيدة من البيانات المحاسبية.

السؤال السابع: عرف المفاهيم التالية:

الميزانية الأصول – حقوق الملكية – الالتزامات – الأصول الثابتة – الأصول المتداولة – الخصوم المتداولة – قائمة المركز المالي – قائمة الدخل – النفقات – الإيرادات.

السؤال الثامن: بين كيف يحسب صافي الأصول من خلال العلاقات؟.

السؤال التاسع: وضح العلاقة بين النفقات والإيرادات ومعادلة الميزانية وبين كيف تعالج من خلال القوانين؟.

السؤال العاشر:

اختر الإجابة الأكثر صحة مع توضيح العمليات الحسابية التي اعتدت عليها عند الضرورة.

1) من الفئات التي تستفيد من البيانات المحاسبية وتعتبر من داخل المشروع:

أ. تجارة الجملة.
ب. تجارة التجزئة.
ج. إدارة المشروع.
د. لا شيء مما سبق.

2) من الفئات التي تستفيد من البيانات المحاسبية من خارج المشروع:

أ. المحللون الماليون.
ب. دائنو المشروع أو موردوه.
ج. دائرة ضريبة الدخل.
د. كل مما سبق.

3) أي العناصر التالية يمثل عنصراً من النظام المحاسبي الجيد:

أ. المجموعة المستندية.
ب. المجموعة الدفترية.
ج. نظام القيد المحاسبي.
د. كل مما سبق.

4) أهم التقارير التي يوفرها النظام المحاسبي:

أ. القوائم المالية.

ب. الإقرارات الضريبية.
ج. التقارير الإدارية.
د. كل مما سبق.

5) إذا بلغت إيرادات إحدى المنشآت (400000)دينار ومصاريفها خلال الفترة ذاتها (300000)دينار فإن صافي دخلها:

أ. 100000دينار
ب. 700000دينار
ج. 400000دينار
د. لا شيء مما سبق.

6) إذا بلغ دخل إحدى المنشآت (200000)دينار وإيراداتها(320000)دينار فإن مصاريفها خلال الفترة هي:

ا. 120000دينار.
ب. 520000دينار
ج. 320000دينار
د. 200000دينا.

السؤال أحد عشر:

أكمل الأرقام الناقصة في الجدول التالي مستخدماً المعادلات المحاسبية علماً بأن كل حالة مستقلة عن الأخرى:

الحالة	إجمالي الأصول	إجمالي الخصوم	حقوق الملكية	إجمالي الإيرادات	إجمالي المصروفات	صافي الربح (صافي الخسارة)
1	200000	50000	؟	90000		؟
2	؟	70000	120000	؟	30000	20000
3	300000	؟	190000	80000	45000	؟
4	150000	45000	؟	70000	105000	(15000)
5	130000	؟	60000	115000	؟	25000
6	؟	80000	90000	؟	؟	(8000)
					32000	

السؤال الثاني عشر:

نتج لدى السيد محمد كاف مبلغ (400000)دينار وذلك للاستثمار في مشروع السياحي (شاطئ مفتوح) وجرت المعاملات المحاسبية التالية:

1. شراء عقار للمشروع السياحي بقيمة 240000 دينار نقداً.
2. شراء أدوات مطبخ بقيمة 40000دينار نقداً.
3. شراء أثاث وديكورات وزخارف بقيمة 60000دينار نقداً.
4. شراء تجهيزات ولوازم بقيمة 16000 دينار نقداً.
5. شراء مواد تموينية لتحضير الأطعمة والمشروبات بقيمة 10000دينار نقداً.
6. حصل على 25000 دينار نقداً من مبيعات الأطعمة والمشروبات وحمام السباحة.

المطلوب: إعداد ميزانية عمومية لبيان الوضع المالي لصاحب مشروع استثمار سياحي.

الفصل الثاني

النظام المحاسبي في المنشآت السياحية والفندقية

الفصل الثاني
النظام المحاسبي في المنشآت السياحية والفندقية

أولاً: خصائص وتعريف النظام المحاسبي:

تعريف النظام المحاسبي Accounting System Definition:

أشرنا آنفاً إلى أن المحاسب يستمد وضعية أعماله القانونية من مواد ونصوص القانون مما يعني أن هناك نظاماً يحكم عمل المحاسب، وأشرنا في تعريفنا لعلم المحاسبة بأنه يشتمل على مجموعة من القواعد والمبادئ والأسس والنظريات، فالمحاسبة تنطلق من نظام دقيق واضح لا يجوز للمحاسب، الخروج عنه ومن هنا كان لا بد وضع تعريف للنظام المحاسبي حتى يسترشد به المحاسب، ورغم اختلاف الآراء في تعريف النظام المحاسبي إلا أننا نرى أن أفضل تعريف للنظام المحاسبي هو:"

الإطار العام الذي يحدد كيفية القيام بالأعمال المحاسبية مشتملاً على تحليل وتسجيل وتبويب وتصنيف العمليات وتصميم المستندات المؤيدة للعمليات والدفاتر التي تسجل بها العمليات وتحديد الإجراءات المتبعة في جمع المعلومات المالية في المشروع (المنشأة). النظام المحاسبي هو مجموعة العناصر المادية والمعنوية المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي وتنظيم وإنجاز الدورة المحاسبية الكاملة".

وعلى الرغم من اختلاف الأنظمة المحاسبية Accounting System تبعاً لاختلاف حجم المشروع وطبيعة نشاطه إلا أن هناك خصائص مشتركة يجب توفرها في أي نظام محاسبي حتى تحكم عليه بأنه نظام جيد وهذه الخصائص منها:

- توافر المستندات والسجلات المحاسبية القانونية اللازمة.
- تحقيق الدقة التامة والسرعة الممكنة في تنفيذ العمليات المحاسبية.

- تحقيق مبدأ الاقتصاد في النفقات وتحقيق مبدأ الرقابة الداخلية Internal Control.
- تزويد الإدارة بالتقارير والبيانات اللازمة لمساعدتها في اتخاذ القرارات.
- قياس الموارد التي يملكها المشروع وبيان مطلوبات ومصالح الغير في المشروع.

وقد ورد العديد من النصوص القانونية في التشريعات الأردنية لتغطية جوانب النظام المحاسبي ولو أن ذلك لم يكن بشكل فصل، فقد حددت المادة/16/ من قانون التجارة الأردني الدفاتر التجارية الواجب إمساكها من قبل كل تاجر، أما المادتين (17 و18) فقد أشارتا إلى الشروط الواجب توفرها في تلك الدفاتر من حيث عدم ترك فراغ أو نقل إلى الهامش أو الكشط أو التحشية بين السطور،وإلى وجوب ترقيم صفحات الدفاتر أرقاماً متسلسلة والتوقيع عليها من قبل مراقب السجل التجارية بوزارة الصناعة والتجارة، وأشارت المادة (19) إلى وجوب الاحتفاظ بهذه الدفاتر لمدة عشرة سنوات ابتداءً من تاريخ انتهاء العمل بها. أما التعليمات رقم (7) والملحقة بقانون ضريبة الدخل رقم (57) لعام 1985م فقد حددت الفئات الملزمة بمسك الدفاتر المحاسبية، كما حددت أيضاً المجموعة الدفترية الملزمة هذه الفئات بمسكها.

ثانياً: عناصر النظام المحاسبي في الأردن Accounting System Elements

إن اختلاف إحجام المشاريع يؤدي إلى اختلاف مكونات النظام المحاسبي من حيث العدد والحجم.

تأسيساً على تقدم، يمكن القول بأن نظام المحاسبة الفندقي والسياحي يرتكز على مجموعة من المقومات، من أهمها:

أ. الدليل المحاسبي:

وهو كشف أو قائمة أو كتيب يحتوي على كافة حسابات الفندق الرئيسية الفرعية مرتبة ومبوبة بطريقة سليمة منظمة تكفل تحديد طبيعة كل حساب من حسابات الفندق وتصفيته بحسب ما إذا كان مصروفاً أو إيراداً أو أصلاً أو خصماً.

ب. المجموعة المستندية:

وتعتبر المستندات هي الدليل المادي أو الملموس الذي يثبت ويؤيد صحة وسلامة تعاملات الفندق. وتقسم إلى قسمين:

- المجموعة المستندية الداخلية: وهي مجموعة المستندات التي تعد داخل الفندق وتشمل على سبيل المثال: فواتير البيع، وأوامر الصرف والدفع، والإشعارات والإيصالات، ومذكرات تسليم المواد، وضبوط استلام المواد....الخ.
- المجموعة المستندية الخارجية: وهي المستندات التي تعد خارج الوحدة المحاسبية وترد إليها كإثبات لوقوع عمليات مالية مع الغير وهي تشمل على سبيل المثال: فواتير الشراء والكمبيالات والسندات الأذينية، والشيكات والإشعارات والإيصالات...الخ.

وقد تكون هذه المستندات مستندات مالية تثبت وقائع وأحداث مالية، وتتخذ في هذه الحالة المستندات كمصدر للقيد في سجلات الفندق ودفاتره. وقد تكون مستندات تحتوي على معلومات إحصائية، وتتخذ في هذه الحالة هذه المستندات أساساً لإعداد الكشوف والقوائم الإحصائية اللازمة لمتابعة اتجاهات أداء الفندق وتخطيط سياساته في إدارة الفندق وأقسامه، أو بين إدارات الفندق والغير، والمستندات الخارجية هي تلك المستندات الصادرة عن الغير والواردة للفندق. ويلزم تصميم هذه المستندات الأخذ في الاعتبار كل الشروط الواجب مراعاتها في هذا المجال من وضوح وبساطة ودقة وموضوعية..الخ، بما يحقق الغرض من استخدام هذه المستندات.

ت. المجموعة الدفترية:

مجموعة الدفاتر والسجلات المحاسبية: وهي تشمل دفاتر اليومية العامة والمساعدة التي تستخدم في تسجيل العمليات المالية في المنشآت السياحية والفندقية وأحداثه المالية، ومصدر القيد في هذه السجلات هو المستندات المختلفة الخاصة بتلك العمليات. وبالطبع فإن هذه الدفاتر تختلف من فندق إلى آخر من حيث النوع والعدد والكل بحسب حجم الفندق ودرجته ومدى تنوع أنشطته، فالفنادق الكبرى ترغب في معرفة نتائج الأداء على مستوى كل قسم من الأقسام وعلى مستوى كل نشاط من أنشطة الفندق الرئيسية. أما الفنادق المتوسطة – والصغرى – فقد ترى الاكتفاء بمعرفة نتائج الأداء الكلية أو النهائية للفندق كله كوحدة واحدة. وبالطبع فإن تصميم الدفاتر والسجلات سوف يختلف في الحالتين في ضوء ما تقرره الإدارة من سياسات.

ومن بين الطرق المحاسبية المعروفة، فإن الطريقة الإيطالية في المحاسبة تناسب الفنادق الصغرى، وهي فنادق الدرجة الثالثة وبعض فنادق الدرجة الثانية. أما الطريقة الفرنسية والتي تعتمد على اليوميات المساعدة التحليلية فهي الطرق المحاسبية الآلية للمزايا العديدة لتلك النظم. وبالطبع فإن تصميم المجموعة الدفترية الأساسية سوف يختلف تحت تأثير كل هذه الاعتبارات، وخاصة في حالة إتباع نظام المحاسبة الآلية.

ث. موازين المراجعة وحسابات المراقبة الإجمالية:

بعد ترصيد حسابات الأستاذ المختلفة يتم إعداد موازين المراجعة للفندق، وسواء كانت هذه الموازين مراجعة بالأرصدة أو بالمجاميع،فإن التوازن الحسابي لتلك الموازين هو شرط أساس ويعد قرينة على صحة وسلامة العمل المحاسبي والرقابة على الحسابات. وإن كان من المعروف أن التوازن هنا لا يعد دليلاً قاطعاً على صحة العمل المحاسبي، نظراً لعدم قدرة هذه الموازين على كشف بعض أنواع من أخطاء العمل المحاسبي.

كما تسهم الحسابات الإجمالية – حسابات المراقبة – بدور فعال في ضبط ورقابة أرصدة الحسابات الشخصية للمدينين والدائنين، إذ لابد وأن يتطابق مجموع أرصدة الحسابات الشخصية للمدينين بدفتر الأستاذ الظاهر بدفتر الأستاذ العام في حالة إتباع الطريقة الفرنسية.

ونفس القول بالنسبة لمجموع أرصدة الحسابات الشخصية للدائنين بدفتر أستاذ مساعد الدائنين والتي لا بد وان تتطابق مع رصيد حساب إجمالي الدائنين الظاهر بدفتر الأستاذ العام، كما سيرد ذكره.

ولا شك في أن التوازن الحسابي لموازين المراجعة والتطابق المحاسبي للحسابات الإجمالي هي أركان رقابية هامة من أركان النظام المحاسبي الفندقي (المرفق السياحي).

ج. مجموعة من التعليمات واللوائح الرقابية:

ويقصد بها التعليمات والإجراءات واللوائح سواءً الداخلي التي تصدرها إدارة المنشآت السياحية والفندقية أو التي تحددها تظم الدولة ومذكرتها التنفيذية فالإجراءات المحاسبية لا بد وان تتم في حدود هذه اللوائح والتعليمات ولا بد أن يلتزم بها الأفراد العاملون. فالدولة تصدر تعليمات معينة في تنظيم العمل في المنشآت السياحية– الفندقية وتطلب ضرورة استيفاء وتقديم بيانات معينة، والالتزام بقواعد معينة.

والغرض من هذا هو إخضاع نشاط تلك المؤسسات الفندقية السياحية لإشراف ورقابة الدولة لضمان أداء ذلك النشاط في الحدود المرسومة له.

وإدارة المنشآت السياحية والفندقية تصدر تعليمات معينة في تنظيم العمل داخل الفندق بما يضمن حسن أداء العمل وفقاً لما تراه الإدارة وفي ضوء فلسفتها،

وكيفية أداء بعض الخدمات الفندقية السياحية للنزلاء، وضرورة وجود هيكل تنظيمي واضح للفندق ويرسم ويحدد خطوط السلطة والمسؤولية وما إلى ذلك.

ح. مجموعة من التقارير المالية والإحصائية:

ويتحدد شكل هذه التقارير ومحتوياتها ونوعها ومدتها والغرض منها في ضوء فلسفة إدارة المنشآت السياحية والفندقية ورؤيتها وحاجتها للبيانات والمعلومات التي ترى أنها لازمة لرسم السياسات المختلفة واتخاذ القرارات اللازمة.

- الأشكال القانونية للمشاريع السياحية والفندقية:

تندرج الأشكال القانونية للمشاريع (الوحدات الاقتصادية) من المنشآت الفردية إلى شركات الأشخاص وإلى شركات الأموال وفقاً للحاجة إلى تشغيل الموارد الاقتصادية المتاحة، ولكل منها طبيعتها الخاصة من حيث الملكية وتنظيم أعمالها، ومن أهم الأسباب وراء تعدد الأشكال القانونية للمشاريع هي:

1. القدرة على التمويل.
2. القدرة على قياس وعمل عائد المخاطرة.
3. طبيعة النشاط.
4. علاقة الملكية بالإدارة.

عموماً يمكن تصنيف الأشكال القانونية للمشاريع إلى مجموعتين:

1. مشروع فردي: وهو المشروع الذي يقوم بتكوينه شخص واحد ولا يعتبر وحدة قانونية مستقلة عن مالكها ويكون عمره محدوداً بعمل صاحبه إلا إذا تولى الورثة استمرار العمل ويدار من قبل صاحبه،ويعد المشروع من ناحية محاسبية وحدة مستقلة.
2. مشروع جماعي: ويطلق عليه اسم شركة وتعّرف الشركة قانوناً بأنه" عقد يلتزم بمقتضاه شخصان او أكثر بأن يساهم كلاً منهما بحصة من مال او

عمل أن يقتسما ما ينتج من ربح أو خسارة" وقد أورد المشرع الأردني في المادة (6) من قانون الشركات رقم /22/لسنة 1997 أنواع الشركات التي يتم تسجيلها وهي:

أ. شركة التضامن.
ب. شركة التوصية البسيطة.
ج. الشركة ذات المسؤولية المحدودة.
د. شركة التوصية بالأسهم.
ه. الشركة المساهمة العامة.

- **شركة التضامن:**

تتألف شركة التضامن من شخصين أو أكثر، تعمل تحت عنوان معين، والشركاء فيها مسؤولون بصفة شخصية عن ديون الشركة، مسؤولية غير محدودة.

- **شركة التوصية البسيطة:**

تعقد هذه الشركة بين فريقين: الأول شريك أو شركاء متضامنون، مسؤولون بصفة شخصية وغير محدودة عن أعمال وديون الشركة، والثاني شريك أو شركاء موصون لا يسألون إلا بمقدار حصصهم في رأس مال الشركة.

- **شركة المحاصّة:**

وتعقد بين شخصين أو أكثر، وتتميز بأن كيانها منحصر بين المتعاقدين، وباختفائها عن الجمهور، وليست لها شخصية معنوية، أو اسم تجاري أو عنوان وأن ما يقوم به الشركاء من أعمال تعود نتائجها الحقوقية على شخص الشريك لا على مجموع الشركاء.

- **الشركات المساهمة:**

تكوّن الشركات المساهمة من عدد من الأشخاص عم المساهمون، يكتب كل منهم بعدد معين من الأسهم القابلة للتداول، ومجموع قيم الأسهم هو رأس المال في الشركة المساهمة، ولا يسأل المساهم عن ديون الشركة إلا بمقدار قيمة ما يمتلكه من أسهم الشركة.

- **شركات التوصية بالأسهم:**

تتألف هذه الشركات من فريقين: الأول شريك أو شركاء متضامنون مسؤولون عن ديون الشركة، والثاني مساهمون يكتتب كل منهم بعدد من الأسهم تحدد مسؤوليته بمقدار قيمته.

- **الشركات ذات المسؤولية المحدودة:**

في هذه الشركات يجب ألا يقل عدد الشركاء عن اثنين ولا يزيد عن خمسة وعشرين، كما لا يقل رأس مال الشركة عن خمسة وعشرين ألف ليرة سورية، ورأس المال هذا مقسم إلى حصص يمتلكها الشركاء، يشترط تسديدها من قبلهم هند التأسيس، كما لا يسأل الشريك إلا بمقدار حصته.

◆ **النظام المحاسبي في المنشآت الفندقية السياحية:**

يختلف النظام المحاسبي من فندق إلى فندق آخر بناءاً على النشاط والحجم ولكن أهدافها واحدة وفيما يلي بيان الإيرادات الفندقية وكذلك المصروفات الفندقية السياحية.

الإيرادات الفندقية	المصروفات الفندقية
الإيرادات عبارة عن مقدار الزيادة في الربح نتيجة إلى:	عبارة عن المبالغ التي تتحملها الفنادق مقابل تأدية نشاطها:
❖ إيراد إيجار الغرف.	1. مشتريات الأصول
❖ إيراد بيع الأطعمة والمشروبات	أثاث
❖ إيراد المكالمات التليفونية وانترنت	أدوات
❖ إيراد الغسيل والكي.	بياضات
❖ إيراد الكراج	2. مشتريات الخامات: لحوم.
❖ إيراد حمام السباحة.	خضروات.
❖ إيراد الملاعب.	فواكهة والبان
❖ إيرادات الاستشارات	مشتريات مشروبات.
❖ إيراد الأسهم.	3. مصروفات إدارية: أجور- إيجار- إضاءة- إعلانات- وجبات العاملين- استهلاك الأصول- رسوم ودمغات.
❖ إيراد السندات.	وتنقسم المصروفات إلى: أ. مباشرة. ب. غير مباشرة

- **الدفاتر المحاسبية:**

ونشير هنا إلى أن المجموعة الدفترية تعتبر واحداً من أهم عناصر النظام المحاسبي الجيد لذلك فقد أولاها المشرع الأردني أهمية تستحقها إذ أفرد في قوانينه مواداً تتعلق بهذه الدفاتر وبكيفية تنظيمها. وقد اجتهدنا في تصنيف الدفاتر المحاسبية إلى مجموعات ثلاثة:

- الدفاتر الإلزامية.
- الدفاتر المحاسبية غير الإلزامية.

- الدفاتر المحاسبية الإحصائية.

وسنوضح أنواع هذه الدفاتر من خلال عرضها في هذا الفصل.

☒ الدفاتر المحاسبية الإلزامية:

لقد ألزم المشرع الأردني المنشآت بإمساك بعض الدفاتر والتي اجتهدنا بتسميتها الدفاتر الإلزامية وهذه الدفاتر حسب نص المادة (16) من قانون التجارة الأردني هي:

1. دفتر اليومية العام.
2. دفتر الجرد والميزانية.
3. دفتر (ملف) صور الرسائل الواردة والصادرة.

أما المادة الثانية من تعليمات مسك الحسابات رقم (7) لسنة 1985م والصادرة بالاستناد لأحكام المادة (22) فقرة (أ) من قانون ضريبة الدخل رقم (57) لسنة 1985 فقد نصت على ما يلي:

تكون الدفاتر المتوجب مسكها هي التالية:

أ. دفتر اليومية.
ب. دفتر صور الرسائل.
ج. دفتر الجرد والميزانية.
د. أي دفاتر مساعدة تقتضيها طبيعة العمل.

وسيكون محور اهتمامنا في هذا الفصل أول هذه الدفاتر الإلزامية والمتمثلة في دفتر اليومية العام.

وقد أوجب المشرع إمساك دفتر الجرد والميزانية بغية تفاصيل البضاعة الموجودة لدى المنشآت ومقارنة رصيدها الدفتري برصيدها الفعلي لمعرفة الفروقات بينهما في حالة وجودها ولمعالجة أي نقاط ضعف قد تظهر في عملية الرقابة على المخزون السلعي. إلى أن دفتر الجرد والميزانية يتضمن صورة عن الميزانية العمومية للمنشأة في نهاية كل سنة لإظهار موجودات ومطلوبات المنشأة.

وعلى الرغم من إلزام المشرع للتجار بإمساك دفتر الجرد والميزانية إلا أنه لم يتدخل في تصميم هذا الدفتر وترك حرية تصميمه للتاجر انسجاماً مع احتياجات هذا التاجر وطبيعة أعماله.

أما دفتر أو ملف صور المراسلات فقد جعله المشرع إلزامياً ليتضمن صورة عن كافة المراسلات الواردة للمنشأة من الغير وكذلك المراسلات الصادرة من المنشأة للغير، وبالتالي هذا الدفتر يحتوي على جميع المستندات الأولية من فواتير وأوامر صرف، وإيصالات وإشعارات ومذكرات تسليم مواد، وضبوط استلام مواد وغيرها، أي يجب أن يتضمن جميع صور الرسائل والبرقيات الواردة والصادرة التي لها علاقة بالنشاط الاقتصادي. والهدف من ذلك هو سهولة الرجوع إلى أي مراسلة تمت إذا استدعى الأمر ذلك.

وقد حدد المشرع بعض الشروط الواجب توفرها في هذه الدفاتر الإلزامية حيث نصت المادة (17) من قانون التجارة الأردني على:

1. وجوب استعمال قلم الحبر الجاف في تسجيل العمليات
2. أن تنظم الدفاتر التجارية الإجبارية بحسب التاريخ وبلا بياض ولا فراغ ولا نقل إلى الهامش ولا محو ولا تحشية بين السطور.
3. أما المادة (18) من القانون أوجبت ترقيم الدفاتر الإلزامية والتأشير عليها وتوقيعها من قبل مراقب السجل التجاري وذلك لضمان عدم التلاعب بها.

4. وأشارت المادة (19) من القانون ذاته إلى وجوب حفظ الدفاتر بعد اختتامها (انتهائها) مدة عشر سنوات ابتداءً من تاريخ انتهاء العمل بها باعتبارها وثيقة قانونية يحتُج بها أما القضاء
5. لا تسلم الدفاتر للقضاء إلا في أحوال الإرث وقسمة الأموال المشتركة والشركة والصلح الواقي والإفلاس.

أما المادة الأولى من تعليمات مسك الحسابات رقم (7) لسنة 1985 والصادرة بالاستناد لأحكام المادة (22) من فقرة (أ) من قانون ضريبة الدخل رقم (57) لسنة 1985م فقد حددت الأشخاص والفئات الملزمة بمسك هذه الدفاتر المحاسبية الإلزامية.

☒ الدفاتر المحاسبية غير الإلزامية "العرفية(الاختيارية)":

وهي الدفاتر التي لم ينص عليها القانون التجاري إلاّ أنها موجودة في التطبيق العملي بحكم العرف وتشمل:

أ. دفتر المسودة (الخرطوش): وهو دفتر غير منتظم ويسجل فيه التاجر عملياته المالية بشكل مذكرات قبل تسجيلها في دفتر اليومية، أي فهو بمثابة مسودة لما يجب أن يسجل في دفتر اليومية. وهذا الدفتر قد يأخذ شكل الدفتر العادي، أو بشكل أوراق سائبة.

ب. دفتر الأستاذ العام (The Ledger)وهو من الدفاتر الهامة باعتباره يستخدم لتصنيف وتبويب العمليات المالية بعد تسجيلها في دفتر اليومية بحيث يسهل على التاجر أو المنشأة معرفة الحركة التي تطرأ على أي حساب ورصيد هذا الحساب في أي تاريخ. ونظراً لأهمية هذا الدفتر فإن المحاسبين يقترحون ضرورة أن يصبح هذا الدفتر من الدفاتر الإلزامية وقد اتجهت لإلى ذلك بالفعل بعض التشريعات الحديثة.

ج. دفاتر تحليلية (مساعدة) وسجلات تنظيمية: لتحقيق أغراض رقابية وخاصة في حال كبر حجم المنشأة وتعدد عملياتها المالية. كأن تُخصص دفتراً لإظهار العمليات المتعلقة بالبضاعة بيعاً وشراءً.

د. دفتر الإيرادات والمصاريف: ويستخدم بعض المحاسبين دفتراً خاصاً لمقابلة الإيرادات بالمصاريف حيث تخصص بعض صفحات هذا الدفتر لإظهار تفاصيل الإيرادات المحققة خلال فترة زمنية معينة وبقية صفحاته تُظهر تفاصيل المصاريف المترتبة خلال تلك الفترة الزمنية.

☒ الدفاتر المحاسبية الإحصائية Statistic Books:

قد تستلزم ضخامة أعمال المنشآت توفير دفاتر إحصائية لبعض الجوانب المحاسبية كأن تخصص سجلاً إحصائياً يظهر مبيعات المنشأة في الأسواق المختلفة أو مشتريات كل فرع من فروع المنشأة وهكذا....

والهدف من هذه الدفاتر المحاسبية الإحصائية هو إظهار تحليل تفصيلي لنشاطات فروع المنشأة أو أقسامها المختلفة.

❖ تحليل وتسجيل العمليات المالية في دفتر اليومية: Recording Financial Transactions

يتوجب على المحاسب بعد قيامه بتحليل العمليات المالية إلى طرفيها الآخذ والعاطي تسجيل هذه العمليات في دفاتر محاسبية مخصصة لذلك- ونؤكد على أنه لا يمكن للمحاسب أن يسجل أي عملية ما لم يكن هناك مستنداً يؤيد صحتها .وكذلك هناك مصادر يطلق عليها محاسبياً مصادر القيود، فالقيد هو تسجيل العملية المحللة، وتجدر الإشارة أنه هناك أكثر من نظام يعتمد عليه في تسجيل العمليات.

ومن المفيد جداً تبويب العمليات المالية بحسب مؤشرات محددة بحيث تسهل دراستها واستنتاج المبادئ العامة التي تحكم تسجيلها وتحليلها وتلخيصها، ويمكن تبويب العمليات المالية إلى:

1) **حسب طبيعة أو نوع العملية المالية،فهي تقسم إلى ما يلي:**

أ. عمليات تكوين رأس المال.
ب. عمليات المشتريات الآجلة والنقدية ومردوداتها ومسموحاتها ومصاريفها.
ج. عمليات المبيعات الآجلة والنقدية ومردوداتها ومسموحاتها ومصاريفها.
د. عمليات المصاريف الرأسمالية.
ه. عمليات المصاريف الإدارية المختلفة.

2) **على أساس فصل العمليات النقدية عن العمليات الآجلة، وتقسم إلى:**

أ. عمليات مالية نقدية.
ب. عمليات مالية آجلة.

3) **على أساس تقسيمها إلى مجموعات بحيث تتضمن كل مجموعة العمليات المالية ذات الطبيعة الواحدة، فهي تقسم إلى:**

- عمليات تمويلية: وهي التي تهدف إلى الحصول على مصادر التمويل سواءً من أصحاب المشروع أو من الغير.
- عمليات رأسمالية: هي عمليات الإنفاق الرأسمالية المرتبطة بشراء أصول ثابتة بغرض استثمارها استثماراً طويل الأجل في نشاط المشروع.
- عمليات إيراديه: وتشتمل على جميع العمليات المالية التي تتصف بالدورية وتهدف إلى تحقيق الربح.

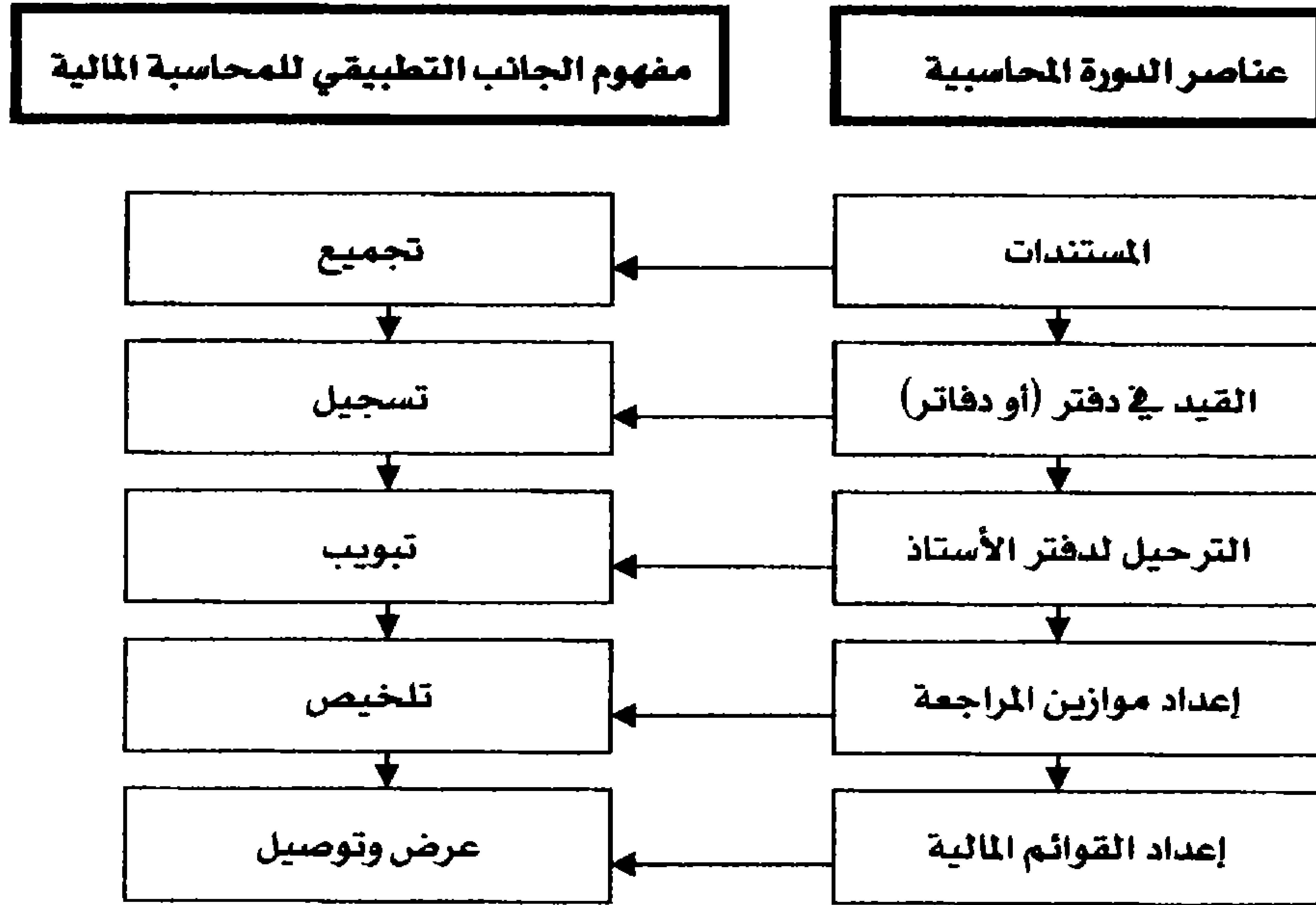
☒ مفهوم الدورة المحاسبية Accounting Cycle:

يقصد باصطلاح الدورة المحاسبية مجموعة من العمليات والإجراءات المحاسبية التي تتم بشكل متتابع ومترابط بحيث تبدأ كل عملية اعتماداً على العملية السابقة وتعتبر في نفس الوقت تمهيداً للعملية اللاحقة.

وتتمثل عناصر الدورة المحاسبية في العمليات والإجراءات التالية مرتبة حسب تسلسل حدوثها عادةً:

1. إعداد المستند المؤيد لصحة العملية المالية والمتمثل في أحد المستندات الرئيسية.
2. تسجيل المعاملات في دفتر اليومية Journalizing من واقع المستندات Documents
3. ترحيل قيود اليومية إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ Ledger.
4. إعداد ميزان المراجعة Trial Balance.
5. إجراء قيود اليومية الخاصة بالتسويات الجردية Adjusting Entries وترحليها.
6. إعداد ميزان المراجعة بعد التسويات Adjusted Trial Balance.
7. تسجيل قيود الإقفال للمصاريف والإيرادات.
8. إعداد الحسابات الختامية وصولاً إلى نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة.
9. إعداد القوائم المالية Financial Statements.
10. إجراء قيود اليومية الخاصة بالإقفال Closing Entries وترحيلها.

ويوضح الشكل التالي العناصر الأساسية للدورة المحاسبية وارتباط ذلك العناصر بمفهوم المحاسبة المالية:



شكل رقم (3– 1) عناصر الدورة المحاسبية وارتباطها بالمفهوم التطبيقي للمحاسبة المالية

❖ طرق تحليل العمليات المالية: Analysis of Financial Transaction

تعريف العملية المالية: هي تلك العملية التي تحدث في المشروع (المنشأة السياحية أو الفندقية) وتؤثر على مبلغ أو طبيعة أحد الحسابات المعمول بها في هذا المشروع ونؤكد أن المحاسب لا يحلل إلا العمليات المالية المؤيدة بمستندات تثبت صحة هذه العملية.

تختلف العمليات المالية للوحدة المحاسبية باختلاف طبيعة عمل المشروع إلا أن جميع هذه العمليات وفقاً لمحتواها وهدفها يمكن تقسيمها إلى ثلاثة أنواع رئيسية (العمليات التمويلية، العمليات الرأسمالية، العمليات الإيرادية).

كما تعني تحليل العمليات المالية: معرفة الحسابات التي تأثرت بهذه العملية ومعرفة أيها مديناً وأيها دائناً وهذا تمهيداً لتسجيلها في الدفاتر المحاسبية وهناك أسلوبان لتحليل العمليات المالية هما:

1. أسلوب معادلة الميزانية.
2. أسلوب الآخذ والعاطي.

أولاً– تحليل العمليات المالية وفقاً لأسلوب معادلة الميزانية:

The Balance Sheet Equation

تعرف الميزانية بأبسط أشكالها بأنها" كشف يتضمن جانبين أحدهما وهو الأيمن يمثل موجودات أو ممتلكات أو أصول المشروع والآخر وهو الأيسر يمثل الالتزامات وحقوق الملكية للمشروع". ويجب أن تكون الميزانية متوازنة الجانبين، وتتضمن معادلة الميزانية كما نعلم على أن:

الأصول = الخصوم

الأصول= حقوق الملكية +الالتزامات

وبناءً على هذه المعادلة فإن أي عملية مالية تحدث في المشروع يجب أن تحلل بما يحافظ على هذا التوازن ومن هنا نجد أن العمليات المالية التي يمكن تحليلها وفقاً لأسلوب معادلة الميزانية تخضع لأحد الاحتمالات الأربع التالية:

- الاحتمال الأول: زيادة في الأصول يقابلها زيادة في الخصوم:

ويعني ذلك زيادة في أحد عناصر الموجودات يقابله زيادة في أحد عناصر الخصوم وبنفس المقدار، الأمر الذي يحافظ على توازن معادلة الميزانية.

- **الاحتمال الثاني: نقص في الأصول يقابله نقص في الخصوم:**

ويعني ذلك نقص في أحد عناصر الأصول يقابله نقص في أحد عناصر المطلوبات وبنفس المقدار.

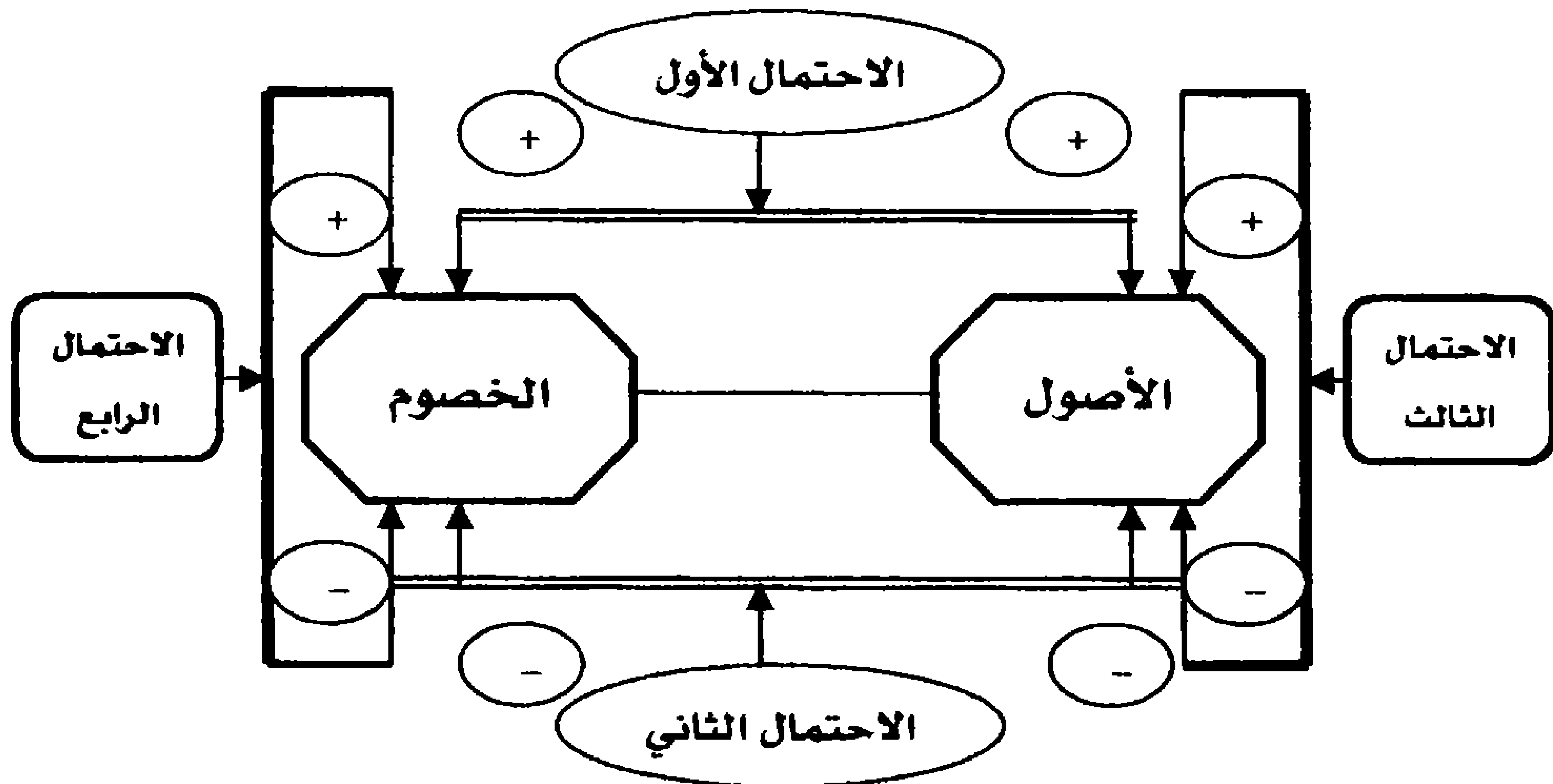
- **الاحتمال الثالث: زيادة في الأصول يقابلها نقص في الأصول:**

ويعني ذلك زيادة في أحد عناصر الأصول يقابله نقص في عنصر آخر من عناصر الأصول وبنفس المقدار.

- **الاحتمال الرابع: زيادة في الخصوم يقابلها نقص في الخصوم:**

ويعني ذلك زيادة في أحد عناصر الخصوم يقابله نقص في عنصر آخر من عناصر الخصوم وبنفس المقدار.

ويمكن تلخيص موضوع تحليل العمليات المالية وفقاً لأسلوب معادلة الميزانية باحتمالاته الأربعة بالشكل التالي:



مثال عملي:

يُبين كيفية تحليل وتسجيل العمليات المالية التي تؤثر على المركز المالي للفندق (المرفق السياحي) وبشكل متتابع ومتسلسل، وكيف أن التوازن سيستمر بعد كل عملية مالية مهما طرأت تبدلات على عناصر الميزانية:

بدأ المشروع السياحي (الفندق) أعماله برأس مال قدره20000 دينار نقداً.

الميزانية العمومية:

الخصوم(مطلوبات ورأس المال)		الأصول	
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
رأس المال	200000	صندوق	200000
	200000		200000

وسوف ندرس مجموعة من المعاملات المحاسبية المالية على الشكل التالي:

العملية الأولى: قام الفندق بشراء مبنى سياحي بمبلغ /120000/دينار نقداً.

حسب الاحتمال الثالث: زيادة في الأصول يقابلها نقص في الأصول:ويكون تأثير العملية على معادلة الميزانية كما يأتي:

مباني + صندوق = رأس المال

200000=80000+120000

الميزانية العمومية:

الأصول		الخصوم(مطلوبات ورأس المال)	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
80000	صندوق	200000	رأس المال
120000	مباني		
200000		200000	

العملية الثانية: قام الفندق بشراء أجهزة مطابخ بقيمة /20000/ دينار وأثاث للمكاتب الأمامية بقيمة /40000/دينار نقداً.

حسب الاحتمال الثالث: زيادة في الأصول يقابلها نقص في الأصول:ويكون تأثير العملية على معادلة الميزانية كما يأتي:

مباني+أجهزة مطابخ + أثاث + صندوق = رأس المال

200000 =20000+40000+20000+120000

الميزانية العمومية:

الأصول		الخصوم(مطلوبات ورأس المال)	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120000	مباني	200000	رأس المال
20000	أجهزة مطابخ		
40000	أثاث		
20000	صندوق		
200000		200000	

العملية الثالثة: شراء أطعمة بقيمة /6000/ نقداً.

حسب الاحتمال الثالث: زيادة في الأصول يقابلها نقص في الأصول:ويكون تأثير العملية على معادلة الميزانية كما يأتي:

مباني+أجهزة مطابخ + أثاث+ صندوق +أطعمة = رأس المال

200000=6000+14000+40000+20000+120000

الميزانية العمومية:

الأصول		الخصوم(مطلوبات ورأس المال)	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120000	مباني	200000	رأس المال
20000	أجهزة مطابخ		
40000	أثاث		
14000	صندوق		
6000	أطعمة		
200000		200000	

العملية الرابعة: قام الفندق ببيع وجبات طعام للعملاء كانت إجمالي سعر بيعها/ 15000 /دينار وتكاليفها /6000/دينار.

حيث أن الأرباح= سعر البيع– سعر التكلفة

الأرباح= 15000 –6000 =9000دينار.

حسب الاحتمال الأول: زيادة في الأصول يقابلها زيادة في الخصوم:يكون تأثير العملية على معادلة الميزانية كما يلي:

مباني+ أجهزة مطابخ+أثاث+صندوق= رأس مال +أرباح

9000+200000=29000+40000+20000+120000

الميزانية العمومية

الأصول		الخصوم(مطلوبات ورأس المال)	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120000	مباني	200000	رأس المال
20000	أجهزة مطابخ	9000	أرباح بيع الأطعمة
40000	أثاث		
29000	صندوق		
209000		209000	

العملية الخامسة: شراء مواد لتحضير الأطعمة بقيمة /6000/دينار آجلة الدفع وما قيمته /2000/دينار نقداً/ إجمالي ما قيمته /8000/ دينار.

حسب الاحتمال الأول:زيادة في الأصول يقابلها زيادة في الخصوم:يكون تأثير العملية على معادلة الميزانية كما يلي:

مباني+ أجهزة مطابخ+أثاث+صندوق+تموين مواد= رأس مال +أرباح+دائنون

6000+9000+200000=27000+8000 +40000+20000+120000

الميزانية العمومية:

الأصول		الخصوم(مطلوبات وراس المال)	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120000	مباني	200000	رأس المال
20000	أجهزة مطابخ	9000	أرباح بيع الأطعمة
40000	أثاث	6000	دائنون
27000	صندوق		
8000	تموين مواد		
215000		215000	

العمليـة السادسـة: بـاع الفنـدق وجبـات طعـام بمبلـغ /4000/ دينـار علـى الحساب و/16000/ دينار نقداً.

4000+16000 = 20000 سعر بيع الوجبات

سعر البيع– التكاليف= الربح (20000– 8000) =12000

حسـب الاحتمـال الأول: زيـادة في الأصـول يقابلـها زيـادة في الخصـوم:يكـون تأثير العملية على معادلة الميزانية كما يلي:

مباني+ أجهزة مطابخ + أثاث + صندوق + مدينون= رأس مال + أرباح + دائنون

120000+20000+40000+43000 +40000=200000+21000+6000

الميزانية العمومية:

الأصول		الخصوم(مطلوبات ورأس المال)	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120000	مباني	200000	رأس المال
20000	أجهزة مطابخ	21000	أرباح بيع الأطعمة
40000	أثاث	6000	دائنون
43000	صندوق		
4000	مدينون(زبائن)		
227000		227000	

العملية السابعة:تم تحصيل /4000/دينار مستحقة على العملاء ودفع مبلغ /6000/ دينار للدائنين مما خفض الميزان النقدي بمبلغ /2000/دينار.

حسب الاحتمال الثاني: نقص في الأصول يقابله نقص في الخصوم: يكون تأثير العملية على معادلة الميزانية كما يلي:

مباني+ أجهزة مطابخ+أثاث+صندوق = رأس مال +أرباح

21000+200000= 41000+40000+20000+120000

الميزانية العمومية

الأصول		الخصوم(مطلوبات وراس المال)	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120000	مباني	200000	راس المال
20000	أجهزة مطابخ	21000	أرباح بيع الأطعمة
40000	أثاث		
41000	صندوق		
221000		221000	

العملية الثامنة: تم شراء صيني وبلور بقيمة /5000/دينار وتحديث المبنى والتسهيلات بمبلغ /26000/ دينار.

الميزانية العمومية

الأصول		الخصوم(مطلوبات وراس المال)	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
146000	مباني	200000	رأس المال
20000	أجهزة مطابخ	21000	أرباح بيع الأطعمة
40000	أثاث	6000	دائنون
10000	صندوق		
5000	صيني بلور		
221000		221000	

مثال:

فيما يلي عمليات تمت لدى مشروع جلنار السياحي. والمطلوب تحليلها وفقاً لأسلوب الآخذ والعاطي من خلال الجدول التالي:

رقم العملية	العملية المالية	طرفا العملية ونوعهما	طبيعة التأثير	دائن	مدين
1-	بدأ المشروع جلنار السياحي أعماله برأس مال قدره 2000دينار نقداً	النقدية/أصول رأس المال/خصوم	+20000 +20000	آخذ عاطي	مدين دائن
2-	اشتر المشروع سيارة من شركة الانتصار على الحساب بقيمة 12000دينار	سيارة/أصول دائنون/خصوم	+12000 +12000	آخذ عاطي	مدين دائن
3-	سدد المشروع نصف قيمة السيارة نقداً	النقدية/أصول دائنون/خصوم	– 6000 – 6000	عاطي آخذ	دائن مدين
4-	اشترى المشروع أثاثاً بقيمة 2000دينارنقداً	أثاث/أصول النقدية/أصول	+2000 – 2000	آخذ عاطي	مدين دائن
5-	سدد المشروع باقي قيمة السيارة بموجب كمبيالة	دائنون/خصوم أوراق دفع/خصوم	– 6000 +6000	آخذ عاطي	مدين دائن
6-	سدد المشروع قيمة الكمبيالة نقداً	النقدية/أصول أ دفع/خصوم	– 6000 – 6000	عاطي آخذ	دائن مدين

- **دفتر اليومية العام General Journal**

لم يشترط القانون شكلاً معيناً لتصميم دفتر اليومية ولكنه اشترط ضرورة ترقيم كل صفحة من صفحاته، وتسجل في هذا الدفتر العمليات المالية التي تقوم بها المنشأة، وذلك من واقع المستندات. وهذا السجل الدائم والكامل يمكن الرجوع إليه عند الحاجة. ويتم التسجيل في هذا الدفتر على شكل قيود محاسبية تترجم أو

تعكس العمليات المالية للمنشأة. وتتضمن القيد المحاسبي في دفتر اليومية البيانات التالية:

1. المبالغ النقدية لطرفي القيد (المدينة والدائنة).
2. الحسابات المدينة والدائنة الممثلة لطرفي القيد (العملية المالية).
3. شرح مختصر للقيد أو بيان لطبيعة العملية.
4. رقم القيد في صفحة اليومية وتكون أرقام القيود متسلسلة.
5. رقم المستند المؤيد للقيد.
6. رقم صفحة الأستاذ.
7. التاريخ ويؤخذ من مستند العملية نفسها.

أ) تصميم دفتر اليومية وكيفية التسجيل فيها:

يختلف دفتر اليومية المستخدم في التطبيق العملي من منشأة لأخرى من حيث الشكل والتصميم، لكن معظمها يتضمن ما جرى العرف عليه في مسك الدفاتر من حيث التعبير عن أثر العمليات المالية على الحساب المدينة Debits & Credits والدائنة.ونورد فيما يلي نموذجاً لصفحة اليومية مستوفياً لكل الشروط المذكورة أعلاه ونبين كيفية التسجيل فيها.

صفحة رقم../../... "خاتم محكمة البداية"

المبالغ				البيان	رقم القيد	رقم المستند	رقم دفتر الأستاذ	التاريخ
من(مدين)		إلى (دائن)						
فلس	دينار	فلس	دينار					
	xx			من حـ/الطرف المدين	–	–	–	–
			xx	إلى حـ/الطرف الدائن			–	
				شرح العملية				
				منقول إلى ما بعده				
x	xx	x	xx					

من خلال هذا الشكل لصفحة دفتر اليومية نلاحظ وجود العناصر التالية للقيد المحاسبي:

1. حقل المبالغ: ويقسم إلى خانتين:

- الأولى تخص المبالغ المدينة تعنون بالرمز (من) أو مدين DR.
- الثانية وتخص المبالغ الدائنة وتعنون بالرمز (إلى)أو دائنCR.

2. حقل البيان ويظهر فيه ما يلي:

أ. اسم الحساب المدين ويدون على سطر مستقل في الجانب الأيمن مسبوقاً بالرمز المحاسبي من حـ /.....ويسجل المبلغ المدين على السطر نفسه في حقل المبالغ المدينة.

ب. اسم الحساب الدائن ويكتب على السطر الثاني في الجانب الأيسر من هذا الحقل مسبوقاً بالرمز المحاسبي إلى حـ /.....ويدون المبلغ في السطر نفسه في حقل المبالغ الدائنة.

ج. شرح العملية ويكتب في سطر أو أكثر أسفل القيد ويجب أن يكون بشكل مختصر ومعبر عن طبيعة العملية المالية لكي يمكن فهمها عند الرجوع إليها.

ويجب أن يفصل بين كل قيدين أو عمليتين ماليتين بخط أفقي يسطر تحت شرح العملية.

3. حقل رقم القيد: ويدون فيه الرقم المتسلسل للعملية المالية حسب ترتيب حدوثها، أي تظهر أرقام القيود متسلسلة 1،2،3 .....الخ.

4. حقل رقم المستند: وتسجل فيه الأرقام المتسلسلة للمستندات التي اعتمدت لتسجيل العمليات المالية.

5. حقل رقم صفحة الأستاذ: Ledger falio ويذكر فيه رقم صفحة الحساب في دفتر الأستاذ باعتبار أنه تخصص صفحة لكل حساب في دفتر الأستاذ وتكون هذه الصفحات مرقمة بالتسلسل. ويكتب الرقم عند ترحيل العملية إلى حسابها المختص في دفتر الأستاذ لذلك يجب أن تثبت العملية المالية بطرفيها المدين والدائن على سطرين مستقلين حتى يمكن تدون رقم صفحة الأستاذ مقابل كل حساب.
6. التاريخ: وهو تاريخ حدوث العملية المالية المأخوذة من المستند وليس تاريخ إثبات العملية في دفتر اليومية.

وعند استلام صفحة اليومية يجري جمع جانبيها المدين والدائن ويكتب امام المجاميع (منقول إلى ما بعده). وتنقل المجاميع إلى حقلي المبالغ في أعلى الصفحة التالية ويكتب في حقل البيان أمامها على السطر (منقول مما قبله) وهكذا عند الانتقال من صفحة إلى أخرى. ويجب أن تتساوى مجاميع المبالغ المدينة والدائنة باستمرار والسبب هو أنه تطبق طريقة القيد المزدوج في التسجيل، وأي اختلاف بين مجاميع المبالغ في الطرف المدين والطرف الدائن يكون دليلاً على وجود خطأ في التسجيل ومن السهل اكتشافه وذلك بتحديد الصفحة التي اختل مجموعها والعودة إلى المستند نفسه للتأكد من نقل المبلغ بشكل صحيح.

ب) انواع القيد:

تقسم القيود المحاسبية إلى نوعين هما: القيد البسيط والمركب والتي تعكس (تترجم) العمليات المالية للمنشأة.

1. القيد المحاسبي البسيط/Simple Entry /: وهو القيد الذي يتضمن حساباً واحداً فقط في طرفيه المدين والدائن ويظهر بالشكل التالي:

xx xx من حـ/........ ../../..

إلى حـ/.......

شرح العملية المالية

2. القيد المحاسبي المركب/ Compound Entry/: وهو القيد الذي يتضمن في أحد طرفيه أو في كليهما أكثر من حساب واحد، وفي حال تعدد الحسابات تُسبق بكلمة (من مذكورين) أو (إلى مذكورين) أو كليهما حسب الحال. ويظهر القيد المركب بالشكل التالي:

		من مذكورين:					../../..
xx		حـ/........					
xx		حـ/.........					
	xx	إلى حـ/.......					
		شرح العملية المالية					
xx							
	xx						
	xx						
		من حـ/......					
		إلى مذكورين:					
		حـ/.....					
		حـ/.....					
		شرح العملية المالية					
		من المذكورين					
		حـ/.....					
		حـ/.....					
		إلى المذكورين					
		حـ/.......					
		حـ/......					
		شرح العملية المالية					

الدفاتر المستخدمة في المنشآت السياحية الفندقية:

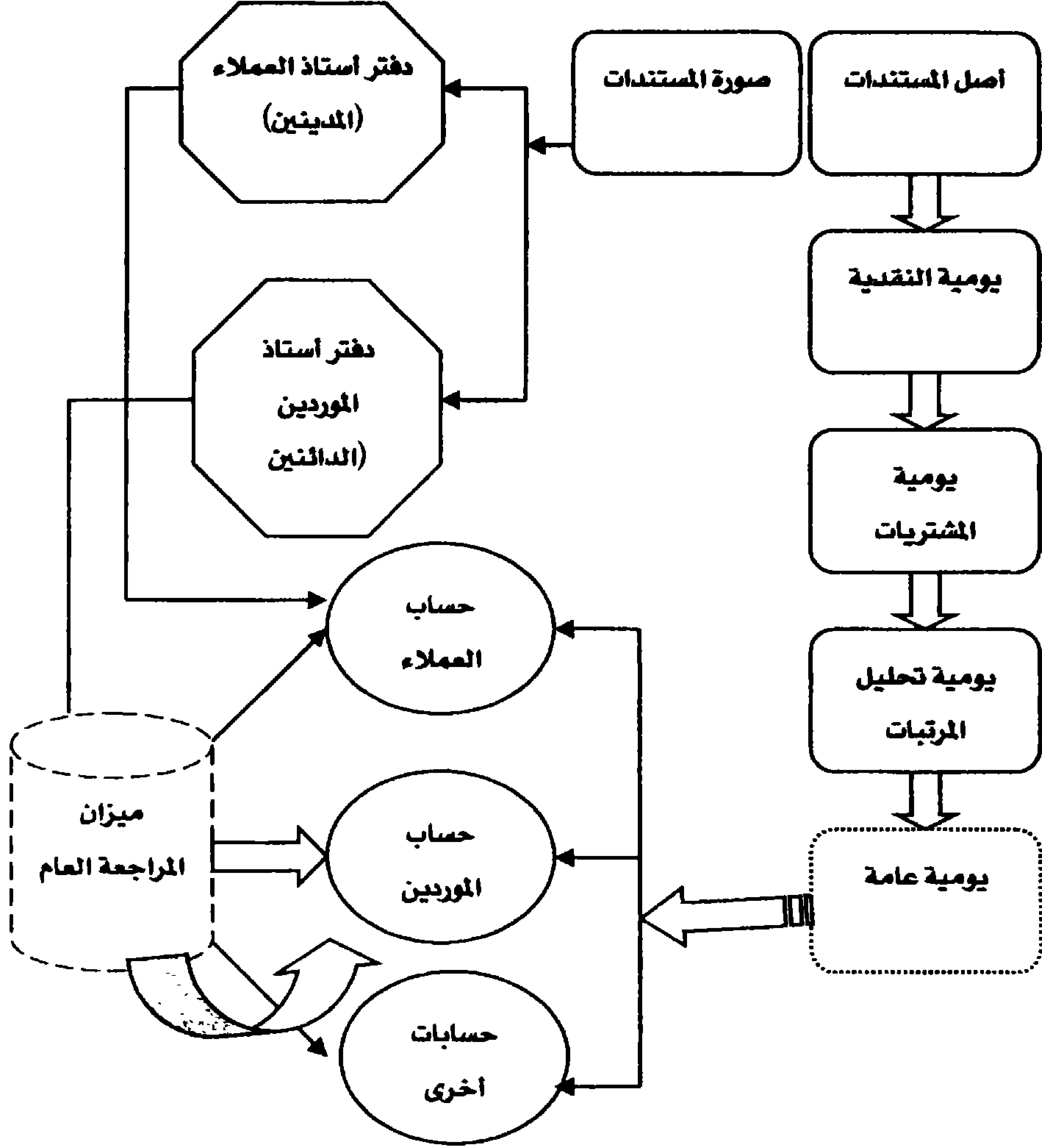
لكل فندق نظامه الخاص في مسك الدفاتر الخاصة به بناءً على طبيعة وحج الفنادق والأنشطة الخاصة به ويتم طبع هذه الدفاتر بناء على السياسة والنظام المتبع في الفندق. وهناك أيضاً طرق محاسبية مختلفة (انكليزية – فرنسية– إيطالية) ومعظم الفنادق تستخدم الطريقة الفرنسية– وفيما يلي بعض الدفاتر واستخداماتها بناء على الطريقة الفرنسية.

اسم الدفتر	استخدامه
– دفتر المسودة اليومي	يتم استخدام دفتر المسودة اليومي في عملية تلخيص الخدمات التي دفعت للضيوف في اليوم وبعد ذلك تقيد في دفتر أستاذ النزلاء المبوب.
– دفتر أستاذ النزلاء المبوب	يتكون هذا الدفتر من بيانات الضيوف والخدمات التي يتم تقديمها لهم. وهذا الدفتر يتم تصميمه بناء على أنواع الخدمات والأنشطة التي يقدمها الفندق ويوجد به خانات أفقية وأخرى رأسية.
– دفتر ملخص العمليات	يستخدم هذا الدفتر في قسم الفواتير وترحل إليه بناءً على حجم النشاط من خلال دفتر أستاذ النزلاء المبوب ثم في نهاية كل فترة ترحل إلى دفتر الأستاذ العام في الجانب الدائن.
اليوميات المستخدمة في المنشآت السياحية والفندقية	
– اليومية العامة	يتم قيد مجموع الدفاتر التحليلية في آخر كل فترة
– يومية البنك أو الصندوق	عبارة عن جانبين – جانب مدين للمقبوضات وآخر دائن للمدفوعات. والجانب المدين يقسم لخانات للمقبوضات الخاصة بالمطاعم وأي مقبوضات أخرى(إيرادات من الضيوف).

اسم الدفتر	استخدامه
– يومية المصروفات اليومية	يستخدم هذا الدفتر لإثبات المصروفات النثرية الخاصة بالنزلاء أو الفندق وسيتم سحب مبلغ المصروفات النثرية من البنك أو الخزينة (سلفه مستديمة) للصرف على المصروفات النثرية ثم بعد ذلك يتم إعادة السلفه.
– يومية المشتريات	هذه اليومية عبارة عن خانات لاسم المورد ورقم الفاتورة الخاصة بالشراء والتاريخ والخامات والأدوات ويستخدم لإثبات ما يتم شراؤه بنظام الأجل. وترحل قيمة كل فاتورة إلى الجانب الدائن من حساب الموردين في دفتر أستاذ الدائنين أما مشتريات كل صنف إلى الحساب الخاص بدفتر الأستاذ العام.
– دفتر الأجور والمرتبات	يستخدم هذا الدفتر للأجور والمرتبات مع إيضاح كل ما يخص العامل منفصلاً فعلى سبيل المثال الضرائب والتأمينات الاجتماعية ويبين صافي المرتب الذي يحصل عليه كل عامل وبعد ذلك يتم تر حيل المبالغ إلى دفتر النقدية أما جميع الاستقطاعات تظهر في حساب دفتر الأستاذ العام.
– دفتر ترحيل الأجور والمرتبات	يتم عمل تحليل المرتبات بناءً على الإدارات والأقسام حتى يتسنى معرفة إجمالي كل إدارة منفصلة. وفي حالة عدم تحميل مرتبات إلى إدارة فيتم تحميلها على الأقسام والإدارات أما في حالة عدم تحميلها فتحمل على حساب الأرباح والخسائر العام.

اسم الدفتر	استخدامه
دفتر تحليل المصروفات	يستخدم هذا الدفتر في تحليل المصروفات على سبيل المثال:إيجار، إعلان، إهلاك التي تحمل مباشرة لإدارة فعلى سبيل المثال ما يخص الأغذية والمشروبات يحمل على إدارة الأغذية والمشروبات وما يخص إدارة قطاع الغرف يحمل على قطاع الغرف وهناك بعض المصروفات تحمل على جميع الإدارات وأخرى تحمل على حساب الأرباح والخسائر العام.
– دفتر أستاذ المدينين	يتم ترحيل أرصدة الضيوف المستحقة والآجلة وتستخرج هذه الأرصدة من خانة أستاذ المدينين الموجودة بدفتر النزلاء المبوب.
– دفتر أستاذ الدائنين	يستخدم هذا الدفتر لترحيل الأرقام الخاصة بفواتير الأجل عند توريدها عن طريق وضع حساب لكل مورد دائن بمبلغ الفاتورة المستحقة له وبعد ما تسدد المبالغ يجعل الحساب مدين أما دفتر النقدية في جانب المدفوعات دائن بالمبالغ التي تم تسديدها.
– دفتر الأستاذ العام	يستخدم هذا للحسابات التي ليس لها دفتر أستاذ يخصها. ويثبت فيه حسابات النتيجة لنشاط كل إدارة.

دورة المستندات على الطريقة الفرنسية



سنقوم بشرح مفصل الدفاتر والسجلات في المنشآت السياحية ولفندقية:

أولاً: الدفاتر والسجلات الفندقية (المتخصصة):

1) بطاقة النزيل:

على مستوى كل نزيل من نزلاء الفندق تمسك بطاقة "بطاقة النزيل" وتوضح هذه البطاقة كل البيانات بالنزيل وحركة تعاملاته النقدية مع الفندق خلال فترة إقامته وحتى لحظة مغادرته الفندق، كما هو موضح بالنموذج رقم(1).

وينقسم النموذج السابق إلى ثلاثة أقسام رئيسية:

- القسم الأول خاص بالبيانات الشخصية عن النزيل اسمه، رقم الغرفة، بدء إقامته بالفندق، عدد أفراد أسرته، وأي بيانات أرخى ترى إدارة الفندق أنه من الأهمية إثباتها في هذا الجزء من البطاقة.
- القسم الثاني: خاص بحركة تعاملات النزيل المالية مع الفندق ومن ثم ينقسم هذا القسم إلى ثلاثة أجزاء هي خدمات المبيت، الأطعمة والمشروبات، الخدمات الفندقية الأخرى التي قد يطلبها النزيل من الفندق مثل الغسيل والكي والترجمة والتلكس والخدمات التليفونية..الخ، وتوضح خانة أيام الإقامة التواريخ التي حصل فيه على كل خدمة من تلك الخدمات.
- أما القسم الثالث: من البطاقة فإنه يوضح حركة السداد للنزيل فترة إقامته رأي خصومات يكون قد حصل عليها، ويرحل الرصيد المتبقي على النزيل يومياً إلى اليوم التالي له، وفي غالب الأحوال فإن النزيل يسدد حسابه بالكامل قبل أن يغادر الفندق. ومن ثم ففي اليوم الأخير لإقامة النزيل وقبل مغادرته الفندق فإن النزيل يسدد حسابه بالكامل ولا تكون هناك أرصدة مرحلة لليوم التالي. أما إذا كان هناك جهة ما سوف تسدد نيابة عن هذا النزيل حسابه فإنه الرصيد النهائي لحساب النزيل يرحل إلى حساب أستاذ المدينين، ولتوضيح العمل بهذه البطاقة نعرض المثال المبسط التالي:

مثال: فيما يلي بيانات النزيل يوسف خلال مدة إقامته في فندق ميريديان والتي بدأت يوم 2012/3/15م لمدة أربعة أيام:

أنموذج رقم (1)

بطاقة النزيل					
اسم النزيل......................رقم الغرفة.................. تاريخ بدء الإقامة.................. عدد الأفراد................					
بيان	أيام الإقامة				
	3/15	3/16	3/17	3/18	3/19
ما قبله: مبيت: أطعمة ومشروبات: .... خدمات فندقية أخرى:					
الإجمالي					
دفعات نقدية خصم أو تخفيضات أستاذ المدينين رصيد مرحل					

حالة تطبيقية:

فيما يلي بيانات النزيل يوسف خلال مدة إقامته في فندق فنار والتي بدأت يوم 2012/3/15 م ولمدة خمسة أيام:

- **يوم 2012/3/15م:**

- أقام النزيل يوسف بالغرفة رقم/210/ وإيجارها اليومي /250/ دينار.
- سدد النزيل /200/ دينار تحت حساب إقامته بالفندق.
- طلب النزيل وجبة غذاء سعرها /36/ ديناراً ومشروبات باردة/8/ دنانير ومشروبات ساخنة /4/ دنانير.
- فاكس تكلفته /6/ دنانير وتليفون خارجي /24/ دينار.

- **يوم 2012/3/16:**

- طلب النزيل إفطار سعره/22/ ديناراً تليفون خارجي /12/ دنانير.
- طلب النزيل خدمات نسخ وترجمة قيمتها /24/ ديناراً.
- طلب النزيل عشاء سعره/22/ديناراً، وتنظيف سيارة بالكراج /10/ دنانير.
- سدد النزيل مبلغ /80/ دينار دفعه نقدية ثانية تحت الحساب.

- **يوم 2012/3/17:**

- طلب النزيل إفطاراً سعره /60/ ديناراً، وتليفون خارجي /36/ ديناراً.
- خدمات غسيل وكي /8/ ديناراً، غذاء /26/ ديناراً، انترنت/14/ دنانير.
- مشروبات باردة /10/ دنانير ومشروبات ساخنة /6/ دينار، مياه معدنية /6/ دنانير، حمام سباحة /12/ دينار.
- عشاء سعره /34/ دينار، نسخ وترجمة /26/ ديناراً، وتليفون خارجي /22/ ديناراً، وسدد /500/ ديناراً دفعة نقدية ثالثة تحت الحساب.

- يوم 2012/3/18:

- إفطاراً سعره/68/ ديناراً، وغداء سعره /86/ ديناراً.
- تليفون خارجي /52/ ديناراً، وسدد عن النزيل مبلغ /30/ ديناراً.
- خدمات انترنت /16/ دنانير.

- 2012/3/19:

- تناول النزيل وجبة إفطار بقيمة /34/ دينار.
- تناول مشروبات باردة بقيمة /6/ دنانير.
- طلب صحف ومجلات قيمتها /18/ دنانير.
- غادر النزيل الفندق بعد الظهر وسدد حسابه بالكامل نقداً بعد الحصول على خصم قدره /112/ ديناراً.

- المطلوب:

تصوير بطاقة النزيل يوسف خلال مدة إقامته بالفندق.

ومن المعرف أن هذه البطاقة تعد أولى حلقات الدورة أو السلسلة وتعتبر من أهم النماذج المستخدمة في الفندق، حيث تعطي صورة كاملة عن خدمات الفندق المقدمة للنزلاء يومياً، على مستوى كل نزيل. ويتم القيد في هذه البطاقة يومياً أو في خلال ساعات معدودة من تقديم الخدمة للعميل.– إن لم يكن في نفس الساعة– وبهذه تستطيع إدارة الفندق تحديد رصيد حساب أي نزيل فور طلبه دون تأخير أو إبطاء.

وبالطبع فإن القيد في هذه البطاقة يتم من واقع مستندات سليمة موقع عليها ممن له توقيعها. وتختلف أنواع ومصادر تلك المستندات بحسب نوع الخدمات المقدمة للنزيل– وذلك على النحو التالي.

القسم الأول:

الأعلى من البطاقة والخاص بالبيانات الشخصية للنزيل، يتم القيد فيه من واقع دفتر الوصول والمغادرة والذي يوضح اسم النزيل ورقم غرفته وعدد أفراد أسرته وتاريخ بدء إقامته بالفندق.

القسم الثاني:

والخاص بالخدمات التي قدمت للنزيل يجري القيد به على النحو التالي:

1. خدمة المبيت: من واقع الوصول والمغادرة.
2. الأطعمة والمشروبات: على اختلاف أنواعها يتم القيد من واقع الفواتير المختلفة الموقع عليها من النزيل على مختلف الأطعمة والمشروبات التي قدمت له سواء بالمطعم أو بالغرفة.
3. الخدمات الفندقية المتنوعة على اختلاف أنواعها يتم القيد.

انموذج رقم (1):

بطاقة النزيل					
اسم النزيل....يوسف.....................رقم الغرفة....(210)..........					
تاريخ بدء الإقامة...2012/3/15...... عدد الأفراد.. /واحد/.............					
بيان	أيام الإقامة				
	3/15	3/16	3/17	3/18	3/19
ما قبله:	...	128	288	402	904
مبيت:	250	250	250	250	250
أطعمة ومشروبات:					
إفطار	–	22	60	68	34
غداء	36	–	26	86	–
عشاء	–	22	–	–	–
مشروبات باردة:	8	–	10	–	6

بطاقة النزيل					
اسم النزيل....يوسف.........................رقم الغرفة....(210)..........					
تاريخ بدء الإقامة...2012/3/15...... عدد الأفراد.. /واحد/.............					
بيان	أيام الإقامة				
	3/15	3/16	3/17	3/18	3/19
مشروبات ساخنة	4	–	6	–	–
مياه معدنية	–	–	6	–	–
خدمات فندقية أخرى:					
تلفون وفاكس	30	12	58	52	–
انترنت	–	–	14	16	–
غسيل وكي	–	–	8	–	–
نسخ وترجمة	–	24	26	–	–
كراج	–	10	–	–	–
مسدد لحساب النزيل	–	–	–	30	–
حمام سباحة	–	–	12	–	–
صحف ومجلات	–	–	–	–	18
إجمالي:	328	468	902	904	1212
دفعات نقدية	200	80	500	–	1100
خصم أو تخفيضات	–	–	–	–	112
أستاذ مدينين	–	–	–	–	–
رصيد مرحل	128	288	402	904	–
الإجمالي	328	468	902	904	112

القسم الثالث:

من البطاقة والخاص بحركة السداد يجري القيد به على النحو التالي:

1. الدفعات النقدية: المسددة سواءً كانت دفعات نقدية مقدمة يوم وصول النزيل، أو دفعات نقدية تحت الحساب خلال فترة إقامته، أو دفعها نهائية عند تسوية الحساب ومغادرته الفندق، يتم قيدها من واقع صور الإيصالات التي يتسلم النزيل أصلها عند سداد أي مبلغ للخزينة.
2. في بعض الأحيان قرى المنشآت السياحية الفندقية إعطاء بعض خصومات معينة في أوقات معينة، أو للنزلاء بذاتهم، أو عن خدمات بذاتها، وفقاً لظروف مختلفة يكون من المناسب فيها منح مثل تلك الخصومات.وهذه الخصومات تكون محددة في اللوائح الداخلية لإدارة المنشآت السياحية الفندقية. وتتم هذه الخصومات بموجب نماذج خاصة تتخذ كأساس للقيد في البطاقة.
3. أستاذ المدينين يوضح الأرصدة التي لم تسدد عند مغادرة النزيل للفندق.
4. الأرصدة المرحلة توضح الرصيد المستحق على النزيل في نهاية كل يوم بعد استبعاد الدفعات المسددة. ولا يجب أن يتجاوز ذلك الرصيد حداً معيناً وفقاً لما سبق الإشارة إليه. ويلاحظ في بداية اليوم الأول لوصول النزيل فإن الرصيد المرحل يكون (صفر) وفي اليوم الأخير بعد مغادرة النزيل فإن الرصيد المرحل يكون (صفر) أيضاً، سواءً سدد أو رحل إلى أستاذ المدينين.

2) دفتر استاذ النزلاء اليومي:

ويشبه هذا الدفتر بطاقة النزلاء أو هو صورة منها، غاية الأمر أن بطاقة النزيل تكون على مستوى كل نزيل على حدة، أما دفتر أستاذ النزلاء فإنه يكون على مستوى جميع نزلاء الفندق. ويخصص في هذا الدفتر صفحة لكل يوم، ويتم القيد يومياً في هذه الصفحة في الخانة المخصصة لكل نزيل من واقع نفس صور المستندات التي تم القيد منها في بطاقة النزيل.

ومن ثم فإن كل ما قيد في بطاقة كل نزيل يومياً يتم قيده في هذه الصفحة، وبالتالي تظهر صفحة اليوم كافة مبالغ الخدمات وكافة حركة التسديدات لجميع نزلاء الفندق عن ذلك اليوم، وبالطبع فإنه في حالة عدم وجود أخطاء في التسجيل فلا بد وأن يتطابق رصيد خانة كل نزيل بهذا الدفتر مع رصيد النزيل في بطاقة عن هذا اليوم. وعملياً فإن هذا الدفتر لا تخصص به صفحة واحدة عن اليوم الواحد، وإنما عادة ما يخصص لليوم الواحد أكثر من صفحة وفقاً لعدد نزلاء الفندق بذلك اليوم، كما هو موضح بالنموذج رقم(2).

ويمثل المجموع الأفقي لكل مفردة من مفردات خانة البيان بهذا الدفتر إجمالي هذه المفردة عن ذلك اليوم على مستوى الفندق كله. فالمجموع الأفقي للمبيت يوضح إجمالي إيرادات المبيت عن هذا اليوم على مستوى الفندق. المجموع الأفقي للغذاء يوضح إجمالي إيرادات الغذاء عن هذا اليوم على مستوى الفندق. وعلى مستوى حركة التسديدات فإن المجموع الأفقي للدفعات النقدية يمثل إجمالي المقبوضات النقدية من النزلاء عن هذا اليوم على مستوى الفندق، وهكذا.

أما المجموع الرأسي لكل خانة من خانات الدفتر فتمثل المبالغ المستحقة على كل نزيل من النزلاء في نهاية ذلك اليوم (إجمالي الخدمات المقدمة للنزيل مطروحاً منها إجمالي تسديدات النزيل والخصومات الممنوحة للنزيل)والرصيد المرحل لليوم التالي. ولتوضيح كيفية القيد في ذلك الدفتر، فإنه باستخدام البيانات الخاصة بالمثال المبسط السابق وإضافة بيانات افتراضية عن ثلاثة نزلاء آخرين، فإن صفحة دفتر أستاذ النزلاء عن يوم 2012/3/18 م تظهر على النحو التالي:

انموذج رقم (2)

دفتر أستاذ النزلاء اليومي					
اسم فندق..........شهر.............سنة............					
بيان	أسماء النزلاء				
					إجمالي
ما قبله:					
مبيت:					
أطعمة ومشروبات:					
....					
....					
....					
....					
خدمات فندقية أخرى:					
....					
....					
....					
....					
الإجمالي					
حركة السداد					
دفعات نقدية					
خصم أو تخفيضات					
أستاذ المدينين					
رصيد مرحل					
إجمالي					

انموذج رقم (2) صفحة من دفتر استاذ النزلاء اليومي

فندق: فنار					
بيان	دفتر أستاذ النزلاء اليومي عن 2012/3/18م				
	يوسف	يحيى	ياسر	يامن	إجمالي
ما قبله:	402	100	0000	250	551
مبيت:	250	225	125	200	675
أطعمة ومشروبات:					
إفطار	68	40	40	9	123
غداء	86	–	18	14	75
عشاء	–	–	–	–	–
مشروبات باردة:	–	3	13	7	23
مشروبات ساخنة	–	6	–	2	8
مياه معدنية	–	–	5	–	5
	26	–	–	–	26
خدمات فندقية أخرى:		–	–	10	10
تلفون وفاكس	52	7	20	8	43
انترنت	16	–	–	20	20
غسيل وكي	–	12	6	12	30
نسخ وترجمة	–	8	–	3	26
كراج	–	–	–	–	–
مسدد لحساب النزيل	30	5	10	–	15
حمام سباحة	–	–	–	–	–
صحف ومجلات	–	–	–	–	–
إجمالي:	904	406	237	535	1630
دفعات نقدية	–	306	200	430	936
خصم أو تخفيضات	–	–	–	–	–
أستاذ مدينين	--	–	–	–	–
رصيد مرحل	904	100	37	105	694
الإجمالي	904	406	237	535	1630

3) دفتر ملخص العمليات:

يوضح دفتر أستاذ النزلاء إيرادات وحركة تسديدات الفندق على مستوى النزلاء يومياً، إلا أن إدارة الفندق تحتاج إلى بيان تلخيصي عن كل العمليات على مستوى الأنشطة والخدمات المختلفة في نهاية كل مدة معينة،وتختلف هذه المدة من فندق إلى آخر تكون أسبوعية أو كل عشرة أيام أو نصف شهرية، ويمد دفتر ملخص العمليات إدارة الفندق بذلك الملخص المطلوب، ففي نهاية كل يوم يتم أخذ المجاميع الأفقية من دفتر أستاذ النزلاء اليومي وإثباتها في دفتر ملخص العمليات.

وفي نهاية كل مدة معينة – أسبوع أو عشرة أيام– حسب النظام المحاسبي المتبع بالفندق يرصد دفتر ملخص العمليات لحصر إيرادات الفندق من مبيعات خدمة للنزلاء عن هذه المدة ويثبت الإجمالي في دفتر اليومية العامة– كما سيرد ذكره– ويتم الترحيل إلى الجانب الدائن من الحسابات المختصة المفتوحة بدفتر الأستاذ العام.

ولهذا لا يختلف تصميم دفتر ملخص العمليات عن تصميم دفتر أستاذ النزلاء إلا من حيث أن ذلك الأخير يظهر أرصدة العمليات على مستوى الأنشطة المختلفة للفندق، وليس على مستوى النزلاء، فإذا ما كان النظام المحاسبي المتبع أن يرصد دفتر ملخص العمليات في نهاية كل أسبوع، فإن كل أسبوع بأيامه المختلفة بحسب تواريخها يخصص له صفحة بالدفتر، وتتابع صفحات الدفتر متصلة أسبوع، ويمثل المجموع.

انموذج رقم (3):

فندق..................................					
دفتر ملخص العمليات عن المدة من............. إلى........................					
بيان	أيام الأسبوع				
					إجمالي
إيرادات المبيت:					
إيرادات أطعمة ومشروبات:					
الإجمالي					
إيرادات خدمات فندقية أخرى:					
الإجمالي					
إجمالي الإيرادات					

وفي نهاية كل فترة– أسبوع أو عشرة أيام – حسب النظام المحاسبي يتم عمل قيد يومية واحد بإجمالي المجاميع الأفقية في دفتر اليومية العامة لإثبات المبيعات إلى النزلاء (العملاء أو المدينين) من خدمات الفندق المختلفة (مبيت– أطعمة– خدمات فندقية أخرى) ويكون القيد:

التاريخ			البيان		إلى	من
../../..				من حـ/إجمالي المدينين		××
				إلى مذكورين		
				إلى حـ/مبيعات الإقامة (خدمات المبيت	××	
				إلى حـ/ مبيعات الأطعمة ومشروبات	××	
				×× فطار.		
				××غذاء.		
				××عشاء.		
				××مشروبات		
				مبيعات خدمات فندقية أخرى.	××	
				××تليفون		
				××غسيل وكي.		
				××نسخ وترجمة.		
				××كراج وحمام سباحة.		
				×× مبيعات أخرى متنوعة		
				إثبات إجمالي المبيعات من خدمات الفندق المختلفة للنزلاء عن المدة من....إلى....		

☒ **الدفاتر العامة التقليدية:**

ومثل هذه الدفاتر تستخدم في الفنادق كغيرها من المنظمات والمؤسسات الأخرى وتشمل:

1. دفتر يومية المشتريات:

ويختص هذا الدفتر بعمليات الشراء الآجل فقط سواء كانت مشتريات مؤن للفندق أو مشتريات لوازم فندقية أو أي مشتريات آجلة يقوم بها الفندق، واصطلاح المشتريات الآجلة هنا يقصد به:

- المشتريات الآجلة تماماً: أي المشتريات التي تمت ولم يسدد الفندق أي جزء من قيمتها إلى مصدر التوريد.
- المشتريات الآجلة جزئياً: أي المشتريات التي سدد منها جزء نقداً ولم يسدد باقي قيمتها. وفي هذه الحالة تعامل قيمة المشتريات كلها بالكامل كما لو كانت مشتريات آجلة. أما الجزء الذي يسدد منها نقداً فيجري إثباته في دفتر النقدية على اعتبار أنه تسديدات للدائنين(الموردين).

في حالة المشتريات النقدية يسجل القيد على الشكل التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
xxx		من حـ/ المشتريات	.../../..
	xxxx	إلى حـ/ الصندوق	
		إثبات إجمالي قيم المشتريات نقداً عن الفترة من......... إلى.......:	

- المشتريات التي تم سداد قيمتها وقت الشراء– أو جزء من قيمتها– بموجب كمبيالة تستحق السداد بعد فترة معينة: في هذه الحالة تعامل قيمة المشتريات معاملة المشتريات الآجلة، أما الكمبيالات التي قبلتها إدارة الفندق مقابل تلك المشتريات فإنها تثبت في يومية أوراق الدفع باعتبارها أوراق مسلمة للموردين في مقابل ديونهم.

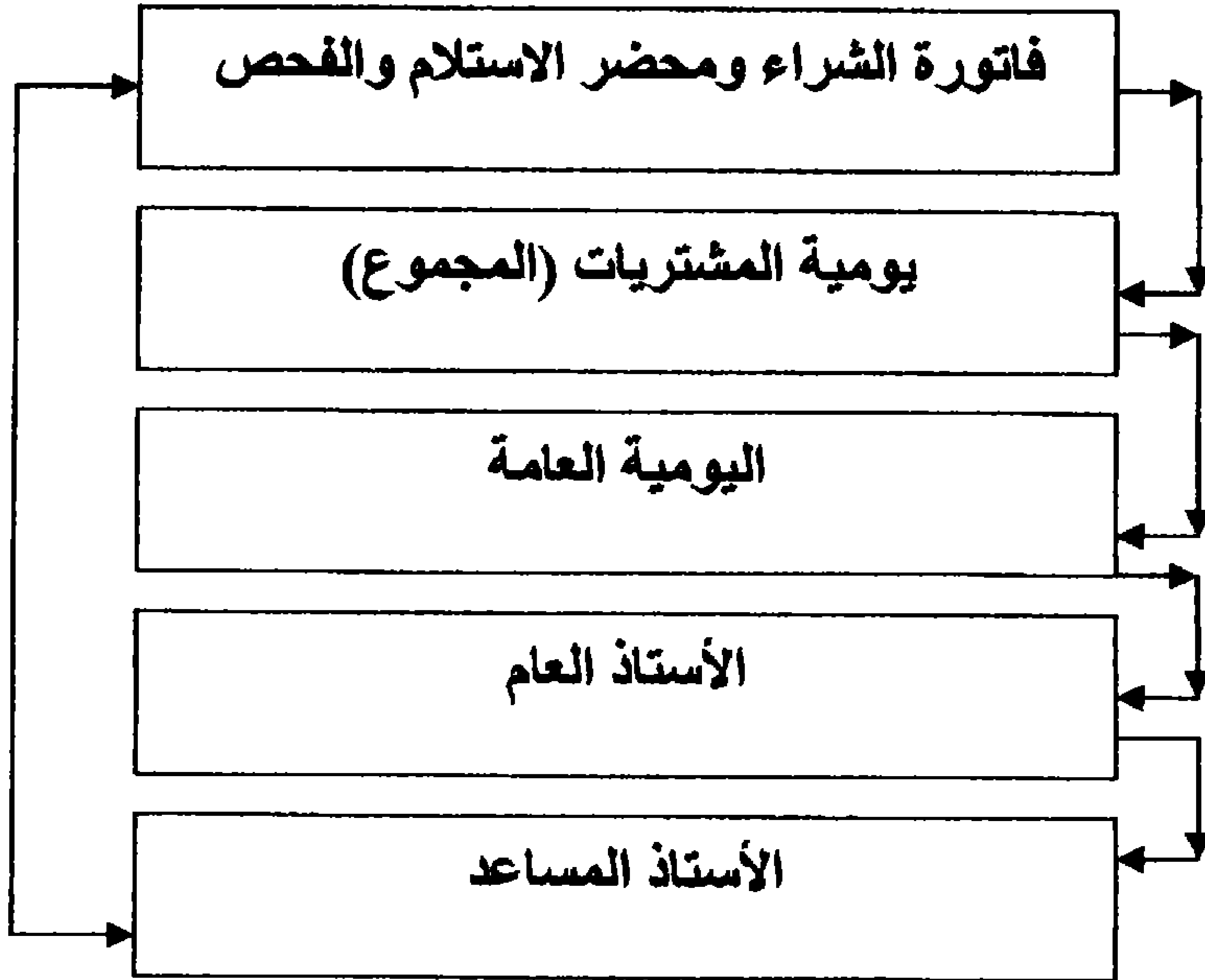
ومن الأهمية بمكان أخذ ذلك التعريف السابقة لمفهوم المشتريات الآجلة في الاعتبار عند التسجيل حيث أن حدوث أي خلط أو لبس مفهوم المشتريات الآجلة في هذه الحالة يترتب عليه بالطبع ازدواجية في التسجيل وأخطاء في العمل المحاسبي. أو بعبارة أخرى فإن المشتريات التي لا تسجل في هذا الدفتر هي فقط المشتريات النقدية التي سددت بالكامل نقداً ودفعة واحدة وقت الشراء.

ويختلف تصميم دفتر يومية المشتريات بحسب درجة التحليل المطلوبة. ولكن ذلك الدفتر يلزم أن يحتوي- كحد أدنى- على البيانات الموضحة بالنموذج (4).

وفي نهاية كل فترة معينة- بحسب النظام المحاسبي المتبع بالفندق- يتم تجميع الدفتر ويجري بالمجموع قيد يومية واحد إجمالي في دفتر اليومية العامة.

من	إلى	البيان	التاريخ
xxx		من حـ/ المشتريات	../../...
	xxxx	إلى حـ/ إجمالي الدائنين	
		إثبات إجمالي قيم المشتريات عن الفترة من......... إلى........:	

يتم ترحيل طرفي القيد إلى الحسابات المختصة، فيتم الترحيل إلى حساب أستاذ إجمالي الدائنين بدفتر الأستاذ العام وحساب المشتريات بنفس الدفتر، وفي نفس الوقت ومن واقع صورة فاتورة الشراء ومحضر الاستسلام والفحص- وفقاً لما سبق الإشارة إليه- يتم إثبات قيم المشتريات في الحساب الشخصي للمورد في دفتر الأستاذ المساعد، ويمكن توضيح الدورة المحاسبية على مستوى المشتريات الآجلة على النحو التالي:



الدورة المستندية على مستوى المشتريات الآجلة

وكما يظهر صفحة دفتر يومية المشتريات:

نموذج رقم (4)

صفحة من دفتر يومية المشتريات

المبلغ	البيان			اسم المورد	رقم حسابه	رقم القيد	التاريخ
	كمية	سعر	صنف				
xxx	....	....	....	ما قبله	....	.....	....
xxx	.....	.....	.....	الإجمالي	.....	.....	.....
xxx	....	.....	....	ما بعده	....	.....	.....

وفي بعض الفنادق الكبرى يتم تصميم ذلك الدفتر بحث يشتمل على بيانات تحليلية تفصيلية عن كل ما يتصل بتلك المشتريات.

مثال: لنفرض أن المشتريات التالية تمت خلال شهر كانون ثاني وكانت جميعها آجلة من الشركات التالية:

1/1 العربية للأغذية والمشروبات 540 ديناراً

1/2 الأردنية للتموين 460 ديناراً

1/9 العربية للأغذية والمشروبات 380 دينار

1/14 العربية للأغذية والمشروبات 860 دينار

1/25 الأردنية للتموين 360 دينار

1/30 الأردنية للتموين 400 دينار

1/31 إجمالي المشتريات 3000 دينار

تجري القيود كالتالي:

من	إلى	البيان	2012/1/1
540		من حـ/المشتريات	
	540	إلى حـ/ العربية للأغذية	
		إثبات المشتريات	
460		حـ/المشتريات	1/2
	460	إلى حـ/الأردنية للتموين	
		إثبات المشتريات	

وهكذا لباقي القيود نفس العمل....

يتم الترحيل كالتالي:

منه حساب العربية للأغذية له

مبلغ	بيان	رقم يومية	تاريخ	مبلغ	بيان	رقم يومية	تاريخ
				540	مشتريات		1/1
				380	مشتريات		1/9
				860	مشتريات		1/14

منه حساب الأردنية للتموين له

مبلغ	بيان	رقم يومية	تاريخ	مبلغ	بيان	رقم يومية	تاريخ
				460	مشتريات		1/2
				360	مشتريات		1/25
				400	مشتريات		1/30

ويكون التسجيل الإجمالي كما يلي:

من	إلى	البيان	التاريخ
3000		من حـ/ المشتريات	
	3000	إلى حـ/ إجمالي الصندوق	
		إثبات إجمالي قيم المشتريات النقدية عن الفترة من1/1 /2012. إلى2012/1/31	

وفي العادة يتم ترقيم الفواتير بالتسلسل وتسجيلها بشكل فردي في دفتر المشتريات. بعدها يتم إيجاد مجاميع الحسابات الشخصية للموردين في نهاية الفترة، عادة كل شهر، وتسجيل إجمالي المشتريات في الجانب المدين من حساب المشتريات. من المختصرات الهامة في هذا المجال:

دفتر المشتريات	Purchase Book(PB)
دفتر مردودات المشتريات	Purchase Return Book (RB)
الأستاذ العام	General Ledges (GL)
أستاذ المشتريات	Purchase Ledges (PL)

وسيتم التطرق لعملية الشراء في الفنادق في الفصل اللاحق بشيء من التفصيل.

2. دفتر يومية مردودات المشتريات:

من المألوف في الفنادق،كغيرها من المؤسسات، أن يتم إعادة أو عدم استلام جزء من البضاعة المتفق على توريدها للفندق لأسباب متعددة منها تلف البضاعة، عدم مطابقتها للمواصفات، إرسال البضاعة بالخطأ، اختلاف الأسعار،....ويختص دفتر مردودات المشتريات بالبضاعة التي يقوم الفندق بردها إلى المورد دون استرداد ثمنها، أي يختص بتسجيل مردودات المشتريات الآجلة وكما يبدو في النموذج. صفحة من دفتر يومية مردودات المشتريات الآجلة في نهاية كل فترة معينة يتم تجميع الدفتر وإجراء قيد يومية واحد في دفتر اليومية العامة كالتالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
×××		من حـ/ إجمالي الدائنين	.../../..
	××××	إلى حـ/ مردودات المشتريات	
		إثبات إجمالي قيمة مردودات المشتريات عن الفترة من......... إلى.......	

ويتم ترحيل طرف القيد إلى الحسابات المختصة في دفتر الأستاذ العام، ومن واقع صورة إشعار الخصم يتم إثبات قيم مردودات المشتريات في الحسابات الشخصية للموردين في دفتر الأستاذ المساعد وتبدو الدورة المستندية لمردودات المشتريات كالتالي:



الدورة المستندية لمردودات المشتريات

وكما يظهر صفحة دفتر يومية مردودات المشتريات.

نموذج رقم (5)

صفحة من دفتر يومية مردودات المشتريات

المبلغ	بيان الأصناف المردودة			سبب الرد	رقم القيد	اسم المورد	رقم حسابه	التاريخ
	كمية	سعر	صنف					
xxx	....	....	....	ما قبله	....	.....	....	
xxx	.....	.....	.....	الإجمالي	.....	.....	.....	
xxx	....	.....	....	ما بعده	....	.....	.....	

وفي نهاية كل فترة معينة يتم تجميع الدفتر، ويجرى بالمجموع قيد يومية واحد إجمالي في دفتر اليومية العامة.

مثال: تم استلام إشعار دائن Credit note من قبل فندق آلاء يبين مردودات المشتريات للموردين وكالتالي:

3/16 المتحدة للمواد التموينية	210 دينار
3/24 الأردنية للحوم	120 دينار
3/31 الأردنية للدواجن	60 دينار
المجموع	390 دينار

هنا يتم إثبات القيد كالتالي:

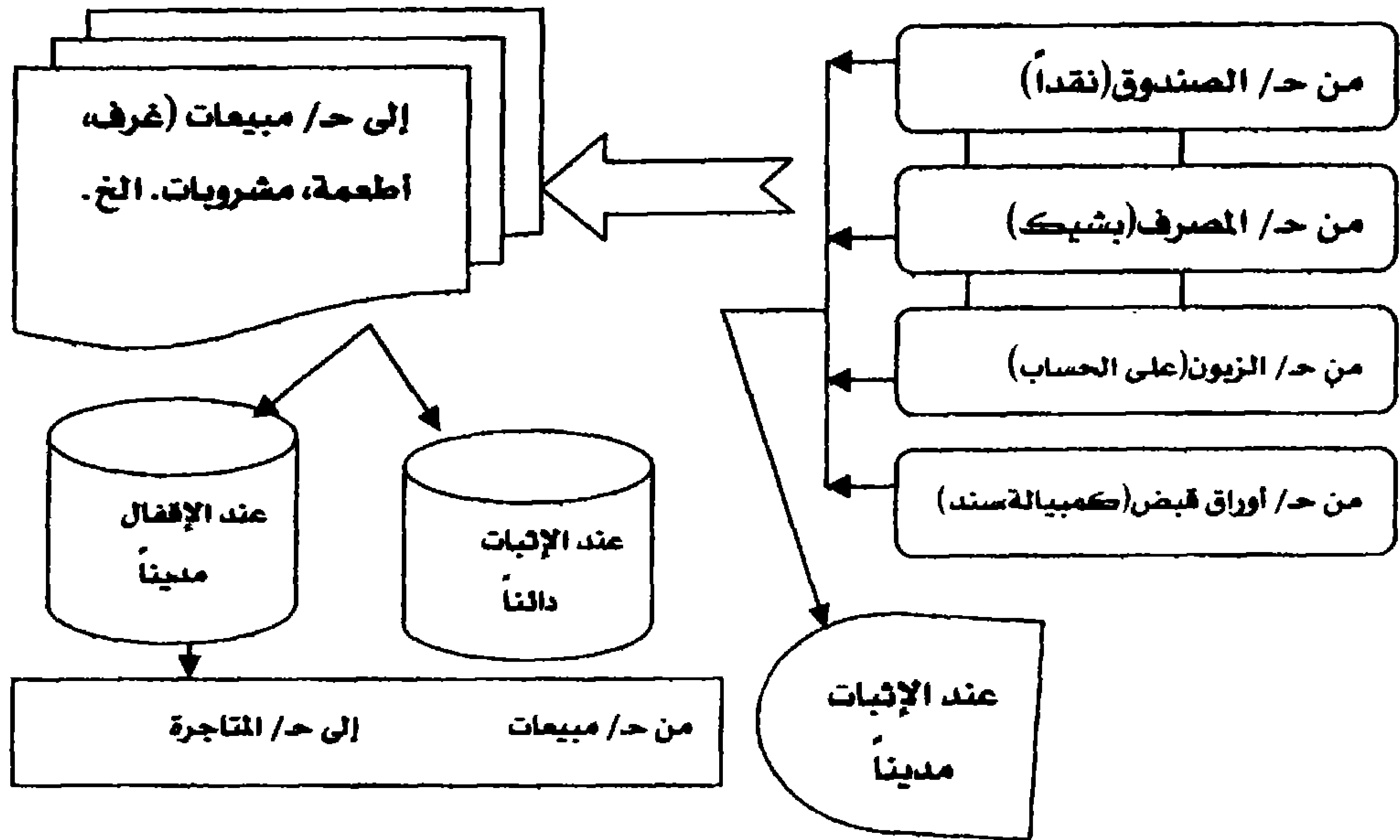
من	إلى	البيان	التاريخ
390		من حـ/ إجمالي الدائنين	
	390	إلى حـ/ مردودات المشتريات	
		إثبات إجمالي قيم مردودات المشتريات النقدية عن الفترة 3/16 /2012. إلى2012/3/31	

ونظراً لأهمية عملية الشراء في الفنادق وعلاقتها الوطيدة في الفنادق، وللتعرف على جوانبها المختلفة وخاصة المحاسبي منها بشكل عملي بحت، سيتم تخصيص فصل خاص لمحاسبة المشتريات في الفنادق.

3. يومية المبيعات Sales Book:

ويتحقق الإيراد محاسبياً بإتمام عملية البيع، كما وتسجل محاسبياً بجعل حساب المبيعات دائناً لقاء مديونية الحساب ذي العلاقة (الصندوق، المصرف، العملاء، أوراق قبض).

إنّ حساب المبيعات حساب ذو طبيعة دائنة ورصيده دائن يبقى مفتوحاً حتى نهاية الفترة المالية ليقفل مع بقية أرصدة حسابات البضاعة بحساب المتاجرة الختامي.



وكما يظهر صفحة دفتر يومية المبيعات:

نموذج رقم (6)

صفحة من دفتر يومية المبيعات

المبلغ	البيان			اسم الزبون	رقم حسابه	رقم القيد	التاريخ
	كمية	سعر	صنف				
xxx	....	....	....	ما قبله	....	.....	....
xxx	.....	.....	.....	الإجمالي	.....	.....	.....
xxx	....	.....	....	ما بعده	....	.....	.....

وفي نهاية كل فترة معينة يتم تجميع الدفتر، ويجرى بالمجموع قيد يومية واحدة هي إجمالي في دفتر اليومية العامة.

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/ النقدية،العملاء..	
	xx	إلى حـ/ إلى إجمالي المبيعات	
		إثبـات إجمـالي قـيم المبيعـات عـن المـدة من....... إلى.......	

مثال: باعت المنشأة السياحية (الفندقية) إيجار غرف(200)دينار نقداً، فيتم إجراء القيد المحاسبي:

200 من حـ/ الصندوق

إلى حـ/ إيجار الغرف

بيع إيجار غرف نقداً

مثـال: باعـت المنشـأة السياحية مشـروبات سـاخنة(100)دينـار للعمـلاء علـى الحساب. فيتم إجراء القيد المحاسبي.

100 من حـ/ إجمالي النزلاء

إلى حـ/ المبيعات (الفندق)

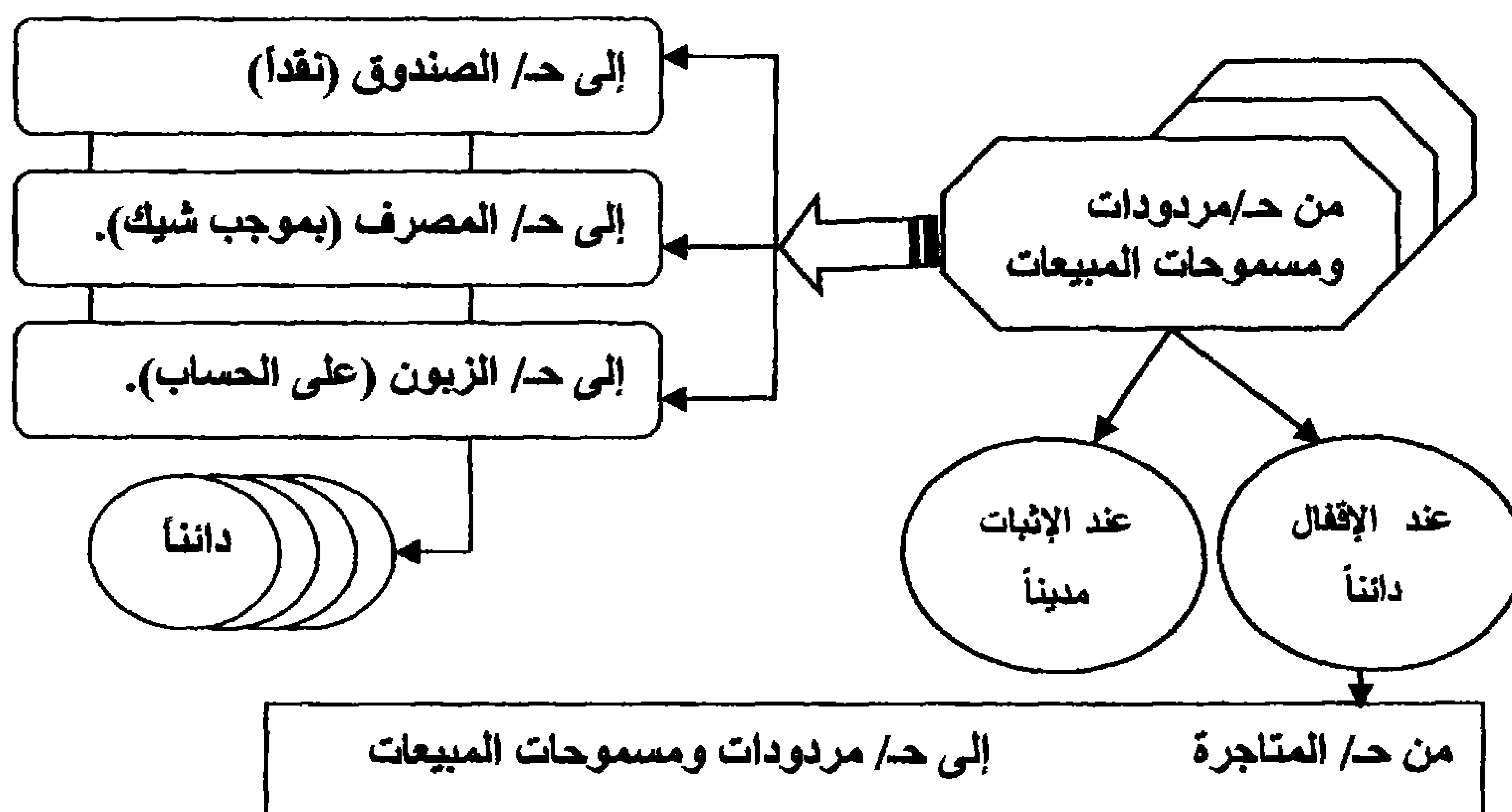
بيع مشروبات ساخنة على الحساب

4. يومية مردودات ومسموحات المبيعات Sales Returns& Allowances:

عندما يكتشف الزبون أن البضاعة المباعة له أو جزء منها مخالفة للشروط والمواصفات المتفق عليها مع البائع(الفندق) من حيث النوع والجودة والأبعاد أو الماركة أو أنها تحتوي على بعض العيوب، يحق له ردها إلى التاجر وتسمى هذه البضاعة المردودة في دفاتر الفندق"مردودات المبيعات" أو " المردودات الداخلة "نظراً

لعودتها إلى داخل االفندق.ومردودات المبيعات هي تخفيض مباشر للمبيعات وحسابها ذو طبيعة مدينة وبالتالي رصيدها مدين وقد تكون آجلة أو نقدية (حسب عملية البيع الأساسية). ومحاسبياً يجعل حساب مردودات المبيعات مديناً لقاء دائنية حساب الزبون. وبنهاية الفترة المالية يقفل رصيدها بحساب المتاجرة مع بقية أرصدة حسابات البضاعة المدينة الأخرى.

بالنسبة (مسموحات المبيعات) ويؤدي إلى تخفيض قيمة المبيعات بشكل مباشر.





الدورة المستندية لمردودات المبيعات

وكما يظهر صفحة دفتر يومية مردودات المبيعات:

نموذج رقم (7)

صفحة من دفتر يومية مردودات المبيعات

المبلغ	بيان الأصناف المردودة			سبب الرد	رقم القيد	اسم الزبون	رقم حسابه	التاريخ
	كمية	سعر	صنف					
xxx	....	....	....	ما قبله	....	.....	....	
xxx	.....	.....	.....	الإجمالي	.....	.....	.....	
xxx	....	.....	....	ما بعده	....	.....	.....	

مثال:

رد النزلاء(العملاء)الفندق جزءاً من المشروبات الباردة بقيمة (150) دينار بسبب مخالفتها للمواصفات، خفضت قيمتها لدى المنشأة الفندقية، ويكون القيد:

150 من حـ/ مردودات المبيعات (مشروبات ساخنة)

إلى حـ/ إجمالي المدينين

رد جزء من المشروبات الباردة المباعة

5. يومية أوراق الدفع:

ويختص هذا الدفتر بالكمبيالات التي يتعهد بموجبها الفندق بسداد مبالغ للغير، ولهذا تعتبر هذه الكمبيالات ومن وجهة نظر الفندق أوراق دفع. ويلاحظ هنا أن هذا الدفتر لا يتعامل فقط إلا مع واقعة قبول الكمبيالة فقط لصالح الغير، أما عملية التسديد أو التأجيل فلا علاقة لهذا الدفتر بها، وإنما تختص بها دفاتر أخرى كدفتر العمليات الأخرى أو اليومية العامة أو دفتر النقدية. ويوضح بالنموذج رقم(8) نموذج لما يمكن أن تكون عليه يومية أوراق الدفع.

نموذج رقم(8)

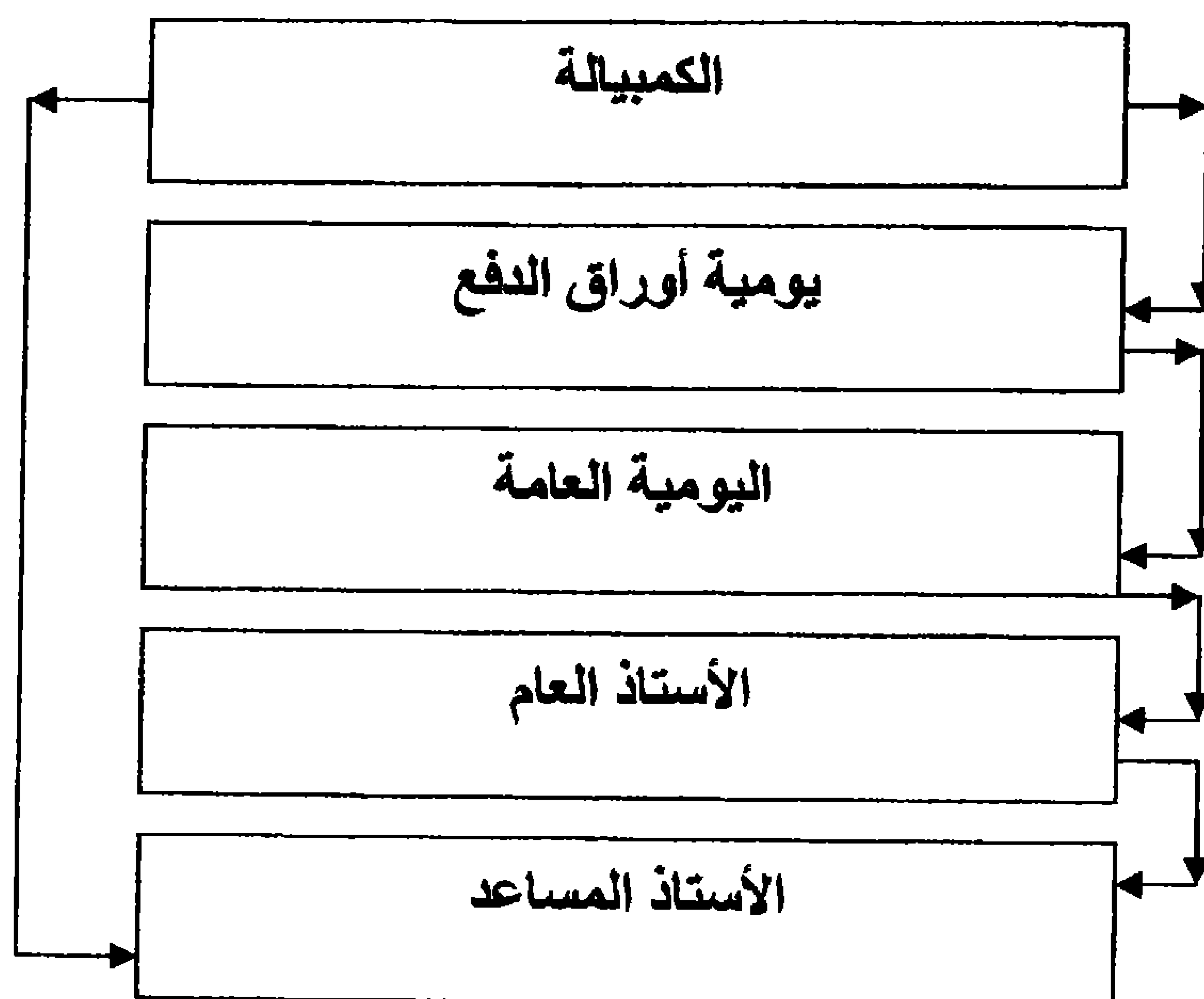
صفحة من يومية أوراق الدفع

المبلغ	اسم المستفيد	تاريخ الاستحقاق	تاريخ القبول	نوع الورقة	مكان الدفع	رقم الحساب	رقم القيد	التاريخ
xxx	......	.....	......	ما قبله	....	......	....	.....
xxx	......	......	......	.....	.....	.....	....	......
xxx	......	.....	.....	......	....	.....	....	......

وفي نهاية كل فترة معينة يتم تجميع الدفتر، ويجرى بالمجموع قيد يومية واحدة هي إجمالي في دفتر اليومية العامة.

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/ إجمالي الدائنين	
	xx	إلى حـ/ أوراق الدفع	
		إثبات إجمالي قيم الكمبيالات المقبولة عن المدة من....... إلى	

ويتم ترحيل طرفي القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام حساب إجمالي الدائنين وحساب أوراق الدفع. وفي نفس الوقت وعند قبول الكمبيالة يتم إثبات قيم تلك الكمبيالات في الحسابات الشخصية للموردين بدفتر الأستاذ المساعد. ويمكن توضيح الدورة المستندية على مستوى أوراق الدفع على النحو التالي:



الدورة المستندية على مستوى أوراق الدفع

6. دفتر يومية النقدية:

يخصص هذا الدفتر لإثبات حركة جميع التدفقات النقدية سواء كانت تدفقات نقدية داخلة(مقبوضات) أو تدفقات نقدية خارجية(مدفوعات)، وسواء كانت هذه التدفقات في شكل ريالات(نقدية) أو في شكل أدوات ائتمان(شبكات). ويختص الجانب المدين بإثبات المقبوضات والجانب الدائن بإثبات المدفوعات.

ونظراً لحاجة الفندق لفصل حركة التدفقات بالنقدية عن حركة التدفقات بشيكات فإن خانة المقبوضات وخانة المدفوعات يتم تقسيمها إلى صندوق لإثبات النقدية، وبنك لإثبات الشيكات.

وبالطبع فإن كل جانب يوضح به بالتفصيل كافة البيانات عن المقبوضات أو المدفوعات من حيث مصدرها أو وجه إنفاقها بالتحديد ومستند الصرف أو التحصيل ورقم المستند المؤيد وتاريخ العملية...الخ. ويجرى العمل بهذا الدفتر على

أساس البدء بإثبات حركة النقدية بحسب ما إذا كانت مدفوعات(في الجانب الدائن) أو مقبوضات(في الجانب المدين). ومن ثم يتم إثبات المبلغ في خانة الصندوق أو خانة البنك، مع توضيح مصدر ذلك المبلغ في خانة البيان، كما هو موضح بالنموذج رقم(9).

وفي نهاية كل مدة يجرى تجميع جانب من المقبوضات وجانب المدفوعات واستخراج رصيد النقدية. ويجرى بمجموع كل جانب من جانبي الدفتر وقيد يومية واحد إجمالي في دفتر اليومية العامة وذلك على النحو التالي:

أ) بالنسبة لجانب المقبوضات: تتنوع مصادر مقبوضات الفندق بحسب حجم النشاطات كالفندق ومن أهم مصادر المقبوضات(سواء نقداً أو بشيكات) المصادر التالية:

- المتحصلات من النزلاء سواء كانت دفعات نقدية أو دفعات تحت الحساب أو دفعات نهائية عند المغادرة وتصفية حسبا النزيل.
- المتحصلات النقدية عن طريق المطعم.
- المتحصلات النقدية عن طريق صالة المشروبات" الكافتريا".
- المتحصلات النقدية عن طريق حمام السباحة.
- أي متحصلات نقدية أخرى متنوعة.

نموذج رقم(9)

صفحة من دفتر يومية النقدية

المقبوضات		مصادر المقبوضات				التاريخ	المدفوعات		أوجه المدفوعات				التاريخ
نقدية	شيكات						نقدية	شيكات					

ومن ثم يكون قيد جانب المقبوضات على النحو التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
xx		من حـ/ الصندوق (نقدية)	
xx		من حـ/ البنك (شيكات)	
		إلى مذكورين	
	xx	إلى حـ/ إجمالي المدينين	
	xx	إلى حـ/ المطعم.	
	xx	إلى حـ/ صالة المشروبات "الكافتريا"	
		إثبات إجمالي قيم المقبوضات عن المدة من....... إلى.......	

يتم ترحيل طريق القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام. وفي نفس الوقت، من واقع صور إيصالات تحصيل النقدية يتم إثبات تسديدات النزلاء في الحسابات الشخصية للنزلاء بدفتر الأستاذ المساعد.

ومن أهم أجه المدفوعات في الفنادق المشتريات النقدية، تسديدات للموردين، تسديدات أوراق دفع مستحقة، مبالغ نقدية محولة لصندوق المصروفات، الأجور والمرتبات،.....الخ.

قيد المدفوعات يظهر كالتالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
xx		من حـ/ المشتريات (نقدية)	
xx		من حـ/ إجمالي الدائنين (التسديدات للموردين)	
xx		من حـ/ أوراق الدفع.	
xx		من حـ/ صندوق المصروفات النثرية	
xx		من حـ/ الجور والمرتبات	
		إلى مذكورين	
	xx	إلى حـ/ الصندوق(نقدية)	
	xx	إلى حـ/ البنك (شيكات)	
		إثبات إجمالي قيم المدفوعات عن المدة من....... إلى.......	

ويتم ترحيل القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام. وفي نفس الوقت، ومن واقع المستندات المختلفة التي تثبت المدفوعات النقدية للموردين (الدائنين) يتم القيد في الحسابات الشخصية للموردين بدفتر الأستاذ المساعد.

☒ أنواع الصناديق في الصناعة الفندقية:

حيث يحتفظ الفندق بعدة صناديق مرافقة. من أهم هذه الصناديق: صندوق المطعم، صندوق المقهى، صندوق بركة السباحة، صندوق الاستقبال، والصندوق العام.

- صندوق المطعم:

يعهد لأمين صندوق المطعم بمبلغ نقدي محدد في صباح كل يوم ليستخدمه في عمليات التعاملات المالية مع العملاء. هذا الصندوق فقط يقوم بتحصيل النقد عن طريق تسديد بعض الزبائن لفواتيرهم الخاصة بغذاء أو عشاء أو فطور أو خدمات أخرى نقداً.

- صندوق المقهى:

هذا الصندوق أيضاً يعهد لأمينه بمبلغ نقدي مبين لاستخدامه في عمليات إرجاع باقي حسابات الزبائن وتقتصر عملياته أيضاً على القبض مقابل الفواتير النقدية.

- صندوق البركة:

ولا يختلف هذا الصندوق عن ما سبق من صناديق من حيث أنه يقوم بتحصيل فواتير نقدية.

نلاحظ أن الصناديق الثلاثة السابقة مخصصة فقط لقبض قيمة الفواتير النقدية ولا يتم أي عملية صرف من خلالها. وبالنسبة لآلية العمل في الفنادق التي تستخدم الأنظمة الالكترونية الحديثة في عملياتها المحاسبية، فإنه وعند تحرير أي فاتورة سواء كانت نقدية أم ذمم فإنها وبمجرد طباعتها تدخل إلى برنامج الصندوق على جهاز الكمبيوتر. وتميز الفاتورة المحصلة نقداً عن تلك التي لم تحصل بأنه يظهر إلى جانب مبلغها على الجهاز كلمة نقداً(cash).

وفي نهاية يوم العمل يسحب هذا الكشف ويتم الجرد فعلياً على محتويات الصندوق للتأكد من مطابقة الرصيد الفعلي للرصيد حسب نظام الكمبيوتر والفواتير. ويسلم النقد إلى موظف التدقيق الليلي Night Auditor حيث يوقع على استلامه رسمياً.

- صندوق الاستقبال:

يختص هذا الصندوق بما يلي:

1. التحصيل من النزلاء المغادرين.
2. الصرف على بعض الأمور النثرية مثل دفعة لسائق تكسي، دفعة لشراء بعض الأدوات قليلة الثمن كالصحف والمجلات والطوابع البريدية....الخ.

- الصندوق العام:

وهو الصندوق الرئيسي الذي تورد له جميع مقبوضات الصناديق الأخرى صباح كل يوم مع الكشوفات الخاصة بذلك. ومن الأمور الهامة جداً ضرورة توريد النقد إلى البنك يومياً مع الاحتفاظ برصيد بسيط للضروريات، علماً بأن عمليات القبض من الذمم تتم بموجب سندات قبض رسمية. كما أنه يتم الصرف النقدي من خلاله أيضاً بموجب سندات صرف رسمية. وتجدر الإشارة إلى أن جميع عمليات الصرف تكون بموافقة المدير المالي ومصادقته على السندات.

7. دفتر المصروفات النثرية Petty cash book:

يعتبر دفتر صندوق النثرية دفتر مساعد وحساب أستاذ معاً. فهو دفتر مساعد من حيث المساعدة في الاستغناء عن تسجيل العمليات البسيطة وتفاصيلها في دفتر النقدية. ويعتبر حساب أستاذ من حيث تسجيل الحسابات بشكل دائن ومدين كجزء من القيود المزدوجة في عملية حفظ الدفاتر المحاسبية book-keeping.

يتم تزويد أمين الصندوق أو المحاسب بمبلغ نقدي ثابت imprest والذي يتم استخدامه لغايات دفع المصاريف العرضية. وبعدها يتم إعادة موازنة الحسابات من حيث تسجيل جميع المصاريف من صندوق النثرية وبعدها يتم تحرير شيك بالمبلغ المصروف من الصندوق ليتم إعادة المبلغ كما كان سابقاً. كل دفعة من صندوق النثرية يجب إثباتها من خلال petty cash voucher بتوقيع أو تفويض من الإدارة المعينة. يتم ترقيم الـ vouchers بأرقام متسلسلة وحفظ أرقامها في دفتر صندوق النثرية وبالتالي إيجاد نوع من الرقابة على حسابات صندوق النثرية.

نموذج رقم(10)

صفحة من دفتر صندوق المصروفات النثرية Petty Cash Book

المبلغ (المحول)	البيان	التاريخ	المبلغ (إنفاق)	أوجه الإنفاق					رقم القيد	المستند	التاريخ

القيد المزدوج في هذه الحالة في صندوق المصروفات النثرية يمكن أن يتم كالتالي:

أ) أي مبلغ يتم استلامه من أمين الصندوق أو المحاسب يتم تسجيله في الجانب الدائن في دفتر الصندوق الرئيسي وتسجيله في الجانب المدين في صندوق المصروفات النثرية. ويجري بمجموع كل جانب من جانبي الدفتر قيد يومية واحد إجمالي في دفتر اليومية العامة وذلك على النحو التالي:

- بالنسبة للمبالغ المحولة من الصندوق العام يكون القيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ صندوق المصروفات النثرية	
	××	إلى حـ/ النقدية	
		إثبات إجمالي المبالغ المحولة لصندوق المصروفات النثرية خلال المدة من....... إلى.......	

ب) جميع المدفوعات يتم تسجيلها في الجانب الدائن في دفتر صندوق المصروفات النثرية وتسجيل مجموعها بالجانب المدين في الحساب المناسب في دفتر الأستاذ. ومن أمثلتها مصروفات البريد والتلغراف، مصروفات السفر والانتقال، المشتريات بمبالغ صغيرة لأغراض مختلفة، وما شابه ذلك من أوجه إنفاق، ويكون القيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
××		من حـ/........ أوجه الإنفاق المختلفة	
××		من حـ/..................	
××		من حـ/.........................	
××		من حـ/..................	
	××	إلى حـ/...صندوق المصروفات النثرية	
		إثبات إجمالي المصروفات النثرية خلال المدة من....... إلى.......	

8. تسديدات عن النزلاء (Visitors Paid – Outs (VPOs:

وهذا يتم عند دفع الفندق مبالغ نيابية عن بعض العملاء خلال إقامتهم في الفندق، مثلاً تذاكر مسرح، زهور، مجلات...ولذا بدلاً من إزعاج العميل بالمطالبة، يتم ترحيل المبلغ إلى حساب الأستاذ الخاص بالعميل وتسجيل القيد المزدوج كالتالي:

أ) سجل في الجانب الدائن في صندوق المصروفات النثرية المبالغ المدفوعة تحت عمود.

ب) سجل في الجانب المدين كل دفعة بشكل منفصل لحساب العميل في أستاذ العملاء.

9. دفتر المبالغ المستلمة Cash received book:

ويعمل كدفتر مساعد لدفتر النقدية الرئيسي وفيه يتم تسجيل المبالغ المستلمة يومياً سواء كانت نقداً أو شيكات. في نهاية اليوم يتم جمع المبالغ المستلمة في الدفتر وترحيلها إلى الجانب المدين في دفتر النقدية الرئيسي.

أ) الخصم المسموح به يتم ترحيله للجانب المدين في حساب الخصم المسموح به في دفتر الأستاذ العام.

الحسابات الدائنة المتعلقة كالتالي:

- عمود أستاذ العملاء Visitor's Ledger. المبالغ المستلمة يتم تسجيلها في الجانب الدائن بشكل فردي في حسابات العملاء في أستاذ العملاء.
- عمود أستاذ المبيعات Sales Ledger. المبالغ المستلمة يتم تسجيلها في الجانب الدائن في حسابات العملاء في أستاذ المبيعات.
- عمود الإيداعات deposits. إذا تم دفعها عند الوصول يتم تسجيلها في الجانب الدائن في أستاذ العملاء عند مغادرة العميل. إذا تم دفعها مسبقاً in advance

وكان العميل دائم، يتم تسجيلها في الجانب الدائن في حسابه. وفي حالة العميل غير الدائم يتم تسجيلها في الجانب الدائن لحساب الدفعات المقدمة التجميعي.

- عمود الخصومات المسموح بها. الخصومات المسموحة يتم تسجيلها بشكل فردي في الجانب الدائن في حساب العميل الشخصي في أستاذ المبيعات.

10. دفتر يومية العمليات الأخرى:

ويخصص في هذا الدفتر صفحة للعمليات الأخرى غير المتكررة والتي لا يسمح حجمها أو معدل تكرارها بإمساك دفتر يومية خاص بها. ومن أمثلة هذه العمليات:

- الديون المعدومة.
- إرسال شيكات للبنك للتحصل.
- توقف البنوك عن تحصيل بعض من الشيكات المرسلة للتحصيل.
- التوقف عن سداد بعض كمبيالات للموردين.
- مسموحات على المشتريات.
- مبيعات بعض أثاث الفندق غير الصالحة....الخ.

وفي نهاية كل مدة معينة يتم تجميع كل صفحة من صفحات ويجرى بالإجمالي قيد واحد في دفتر اليومية العامة، ويتم ترحيل أطراف ذلك القيد إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام.

11. دفتر اليومية العامة(المركزية):

وهو دفتر اليومية الذي تثبت فيه قيد اليومية الإجمالية الخاصة بإجمالي كل دفتر من الدفاتر التحليلية السابقة، ولهذا يطلق عليه أحياناً دفتر اليومية المركزية. ومن الجدير بالذكر أن ذلك الدفتر هو الدفتر التي يميز الطريقة الفرنسية في التنظيم المحاسبي عن الطريقة الإنجليزية. حيث أنه لا خلاف بين

الطريقتين في كل ما تقدم إلا أنه في حالة إتباع الطريقة الإنجليزية فإن دفتر اليومية المركزية لا يستخدم، وإنما يتم ترحيل إجماليات الدفاتر التحليلية مباشرة إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ العام والأستاذ المساعد دون حاجة توسيط يومية مركزية (عامة). ولهذا تسمى الطريقة الفرنسية في التنظيم المحاسبي أحياناً بطريقة اليومية المركزية أو الطريقة المركزية نظراً لتميزها عن الطريقة الإنجليزية باستخدام ذلك الدفتر.

وفي بعض الأحوال فإن دفتر اليومية العامة يحل محل دفتر يومية العمليات الأخرى، ومن ثم تثبت به مباشرة العمليات غير المتكررة إذا ما رأت إدارة الفندق عدم التخصيص.

☒ الأستاذ العام والأستاذ المساعد والحسابات الإجمالية:

1. الأستاذ العام General Ledger:

في العادة يتم ترحيل قيود اليومية المركزية إلى دفتر الأستاذ العام الذي يحتوي على الحسابات المختصة المختلفة اللازمة لاستقبال تلك القيود

وهو يتضمن حسابات المنشأة التي ظهرت في دفتر اليومية، ويستخدم الحساب في تسجيل التغيرات التي تطرأ على عناصر القوائم المالية (زيادة ونقصاناً). ويفتح حساب مستقل لكل عنصر من تلك القوائم. ويتخذ هذا الدفتر شكل دفتر مجلد في النظام المحاسبي اليدوي أو غير مجلد (بطاقات سائبة)، بينما عند استخدام الحاسبات الإلكترونية فيتم تخزين البيانات على شكل أشرطة ممغنطة...

ويتضمن الحساب في شكله البسيط البيانات التالية:

أ. اسم الحساب: ويسبقه حرف(حـ) اختصاراً لكلمة (حساب) متبوعاً بشحطة مائلة(/). ويكتب اسم الحساب عادة في أعلى ومنتصف الحساب.

ب. رقم الحساب: حيث يأخذ كل حساب رقماً لتسهيل عملية التسجيل (دليل الحسابات)، وتبرز أهمية الترقيم بصفة خاصة عند إتباع النظم المحاسبية الآلية.

ج. الطرف (الجانب) الأيمن: ويسمى الجانب المدين وتكتب عادة كلمة (من أو منه) في أعلى ذلك الجانب للإشارة إلى أنه مدين.

د. الطرف (الجانب) الأيسر: ويسمى الجانب الدائن وتكتب عادة كلمة (إلى أو له) في أعلى ذلك الجانب للإشارة إلى أنه دائن.

ه. يتضمن كل طرف من طرفي الحساب المبالغ والبيانات ورقم صفحة اليومية والتاريخ.

وفيما يلي حساب في دفتر الأستاذ والذي يأخذ شكل حرف (T) في اللغة اللاتينية:

من ح/.........رقم......... إلى

المبلغ	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ	المبلغ	البيان	رقم صفحة اليومية	التاريخ
xx	إلى ح/...	..	../../..	xx	من ح/...	..	../../..
xx	إلى مذكورين	..	../../..	xx	من مذكورين	..	../../..

كما يمكن أن يأخذ الحساب في دفتر الأستاذ شكلاً آخر بحيث يبيّن الرصيد بشكل دائم أو مستمر بعد كل عملية تؤثر عليه (الحساب ذو الرصيد المتحرك) كما يلي:

التاريخ	البيان (العملية)	رقم صفحة اليومية	مبالغ مدينة (من)	مبالغ دائنة (إلى)	الرصيد
../../..	...	...	...	...	...
../../..	...	...	...	...	...

وهذا الشكل يبيّن رصيد الحساب بعد كل عملية نظراً لأهمية التعرّف على الرصيد أولاً بأول، وليس بنهاية كل فترة مالية(بتاريخ محدد) عندما يتم الترصيد (بالنسبة للحساب على شكل حرف T). لقد أشرنا إلى هذا الشكل المتطور من حسابات دفتر الأستاذ توضيحاً لوجود أكثر من شكل لحسابات الأستاذ. وسوف نستخدم حسابات الأستاذ ذات الشكل العادي (حرفT) في هذا الكتاب نظراً لما يحققه هذا الشكل من ترابط في العرض بين مكونات الدورة المحاسبية في المنشأة.

طبيعة الحسابات	تسجيل الزيادة	تسجيل النقص
الأصول	في الجانب الأيمن المدين	في الجانب الأيسر الدائن
الخصوم وحقوق الملكية	في الجانب الأيسر الدائن	في الجانب الأيمن المدين
المصروفات	في الجانب الأيمن المدين	في الجانب الأيسر الدائن

ويمكن إظهار القواعد السابقة الخاصة بتسجيل الزيادة والنقص باستخدام الحسابات في شكلها المبسط (حرفT)كما يلي:

حـ/......الأصل

+(زيادة)	– (نقص)

حـ/......(أحد الخصوم أو حقوق الملكية)

– (نقص)	+(زيادة)

حـ/......(المصروفات)

+(زيادة)	– (نقص)

حـ/......(الإيراد)

– (نقص)	+(زيادة)

وهنا من المهم بيان حساب إجمالي المدينين وكذلك حساب إجمالي الدائنين.

أ. حساب إجمالي المدينين:

يمثل هذا الحساب المبالغ المستحقة للفندق على النزلاء الذين غادرا الفندق دون دفع الحسابات المترتبة عليهم. ويظهر الحساب كالتالي:

منه		xxx	له
xxx	رصيد سابق	xxx	من حـ/النقدية
xxx	إلى حـ/مبيعات النزلاء		xxxدفعات نقدية مقدمة
	xxx مبيت		xxxدفعات تحت الحساب
	xxx أطعمة ومشروبات	xxx	من حـ/الديون المعدومة
	xxx خدمات أخرى مساندة	xxx	رصيد مرحل
xxx		xxx	
xxx	رصيد منقول	xxx	

الجانب المدين يظهر مبيعات الفندق منهم غرف وأطعمة ومشروبات وخدمات أخرى. الرصيد السابق يبين رصيد حسابات الفترة السابقة. إما الجانب الدائن فيظهر فيبين ما قان النزلاء بتسديده مقابل ما حصلوا عليه من الخدمات،

إضافة إلى الديون التي تم إعدامها بالفعل خلال الفترة. والرصيد النهائي المرحل يبين المبالغ المستحقة للفندق على النزلاء الذين لم يسددوا ما يترتب عليهم حتى تاريخ إقفال الحساب.

ب. حساب إجمالي الدائنين:

ويمثل هذا الحساب المبالغ المطلوب من إدارة الفندق تسديدها للموردين مقابل ما حصل الفندق عليه من مشتريات مختلفة. ويظهر الحساب على النحو التالي:

حـ / إجمالي الدائنين

منه		xxx	له
xxx	إلى حـ/النقدية	xxx	رصيد سابق
xxx	إلى حـ/مردودات المشتريات	xxx	من حـ/المشتريات
xxx	إلى حـ/أوراق الدفع		xxx مشتريات مؤن
xxx	إلى حـ/الخصم المكتسب	xxx	xxx مشتريات مشروبات
			xxx مشتريات متنوعة
xxx		xxx	من حـ/أوراق الدفع(ملغاة)
xxx	رصيد منقول	xxx	رصيد مرحل
		xxx	

الجانب الدائن يظهر المشتريات الآجلة التي تمت من الموردين خلال الفترة، بالإضافة إلى أوراق الدفع التي قبلها الفندق لصالح الموردين ثم توقف عن سدادها في موعد استحقاقها وتم إلغائها. أما الجانب المدين فيظهر التسديدات النقدية التي تمت بمعرفة الفندق لهؤلاء الموردين، قيم مردودات المشتريات، الكمبيالات التي قبلها الفندق لصالحهم سداداً لثمن المشتريات، والخصومات التي حصل الفندق عليها

عند الشراء من الموردين. الرصيد النهائي يمثل المبالغ المستحقة على الفندق للموردين حتى تاريخ إقفال الحساب.

2. الأستاذ المساعد:

يحتوي دفتر الأستاذ المساعد على الحسابات الشخصية للنزلاء والحسابات الشخصية للموردين، كل حساب على حده. فمثلاً، دفتر أستاذ مساعد المدينين يخصص به صفحة لكل نزيل من النزلاء على حدة. ويتم الترحيل إلى حساب النزيل أولاً بأول من واقع المستندات المختلفة للخدمات الفندقية التي حصل عليها ذلك النزيل، ومن واقع صور إيصالات السداد لما سدده النزيل من دفعات نقدية أو دفعات تحت الحساب. إذا كانت حسابات الفندق سليمة ودقيقة لكل نزيل، فلا بد من تطابق رصيد حساب إجمالي المدينين المفتوح بدفتر الأستاذ العام مع مجموع أرصدة الحسابات الشخصية للنزلاء المفتوحة بدفتر أستاذ مساعد المدينين. فما تم ترحيله إجمالاً إلى الجانب المدين من حساب إجمالي المدينين بدفتر الأستاذ العام، رحل تفصيلاً إلى الجوانب المدينة من الحسابات الشخصية للنزلاء بدفتر الأستاذ المساعد. وما رحل إجمالاً إلى الجانب الدائن من حساب إجمالي المدينين بدفتر الأستاذ العام، رحل تفصيلاً إلى الجوانب الدائنة من الحسابات الشخصية للنزلاء بدفتر الأستاذ المساعد. نفس الحديث ينطبق على حسابات الموردين.

☒ ترصيد الحسابات بدفتر الأستاذ وموعده: Balancing

رصيد الحساب هو خلاصة العمليات التي أثرت على ذلك الحساب أي هو الفرق بين مجموع المبالغ المدينة للحساب ومجموع المبالغ الدائنة له، أو أنه الفرق بين الزيادات والتخفيضات التي أثرت على الحساب، يختلف موعد الترصيد من منشأة لأخرى ومن حساب لآخر، فقد يرصد حساب الصندوق يومياً بينما ترصد حسابات المدينين والدائنين في نهاية كل شهر. وقد جرت العادة على ترصيد الحسابات مرة كل شهر لاستخراج ميزان المراجعة لتقديمه لإدارة المنشأة. وفي جميع الأحوال يجب ترصيد حسابات المنشأة في نهاية الفترة المالية لتنظيم ميزان المراجعة

بالأرصدة تمهيداً لإعداد القوائم المالية. ولترصيد حساب ما ننظر إلى مجموع مبالغ طرفيه ونضع المجموع الأكبر في كلا جانبي (طرفي) الحساب بعمود(المبلغ) بين ثلاثة خطوط اثنان أفقيان من الأسفل يسبقهما واحد من الأعلى ثم نضع المتمم الحسابي لمجموع مبالغ الجانب الأصغر وصولاً للمجموع الأكبر .أي أن الرصيد يظهر في الجانب الأصغر من الحساب ولكنه ينسب للجانب الأكبر وذلك عند الرصيد ونكتب مقابل الرصيد في عمود البيان رصيد مدين (دائن) مرحل أو من الرصيد(إلى الرصيد) وكذلك تاريخ الرصيد في عمود (التاريخ). أ ماعند إعادة فتح الحساب في اليوم التالي لاستخراج الرصيد فينقل الرصيد للجهة الأخرى من الحساب والتي تمثل طبيعته الأساسية ويكتب بعمود (البيان) رصيد منقول (إلى الرصيد أو من الرصيد) وبعمود (التاريخ) تاريخ اليوم التالي للترصيد (بداية الفترة التالية)...

وبالتالي فالرصيد يكون مديناً عندما يكون مجموع مبالغ الجانب المدين أكبر من مجموع مبالغ الجانب الدائن لنفس الحساب، ويكون دائناً عندما يكون مجموع مبالغ الجانب الدائن أكبر من مجموع مبالغ الجانب المدين لنفس الحساب، ولا يكون هناك رصيد للحساب في حال تساوي مجموع مبالغ جانبيه(رصيده صفر) ويقال في هذه الحالة بأن الحساب مقفل للدلالة على أنه ليس له رصيد. وكما مر معنا سابقاً فإن أرصدة حسابات الأصول والمصروفات تكون مدينة، بينما تكون أرصدة حسابات الخصوم(حقوق الملكية والالتزامات) والإيرادات دائنة. بعد ترصيد الحسابات في دفتر الأستاذ بتاريخ معين تنقل تلك الأرصدة لكشف أو جدول يسمى"ميزان المراجعة"..

☒ ميزان المراجعة:

1) مفهوم وأنواع موازين المراجعة:

تتضمن قاعدة القيد المزدوج – طبقاً لما سبق ذكره– وجود طرفين لأية معاملة: طرف مدين وطرف دائن بنفس القيمة.

ويتضمن الترحيل من دفتر اليومية إلى الحسابات المختصة بدفتر الأستاذ ترحيل مبالغ للحساب (أو الحسابات) المدينة يعادل ما يتم ترحيله للحساب (أو الحسابات) الدائنة.

مما تقدم يمكن الوصول إلى النتائج التالية:

1. إن مجموع المبالغ المدينة بحسابات الأستاذ المختلفة يعادل مجموع المبالغ الدائنة بتلك الحسابات.
2. إن مجموع الأرصدة المدينة لحسابات الأستاذ يعادل مجموع الأرصدة الدائنة وعلى ذلك يمكن القول إن هناك ثلاثة أنواع لميزان المراجعة:

1) ميزان المراجعة بالمجاميع:

وهو كشف يعد في تاريخ محدد ويبين مجاميع الجانب المدين ومجاميع الدائن لكافة الحسابات المتعلقة بالأصول والخصوم والمصاريف والإيرادات الظاهرة في دفتر الأستاذ.

وباعتبار أن مجموع المبالغ المرحلة إلى الجانب المدين من الحسابات يساوي مجموع المبالغ المرحلة إلى الجانب الدائن منها فإن ميزان المراجعة بالمجاميع يعتبر إحدى الوسائل التي تؤكد بدرجة كبيرة صحة تسجيل العمليات المالية المختلفة في دفتر اليومية ودقة ترحيلها إلى دفتر الأستاذ. ويأخذ ميزان المراجعة بالمجاميع الشكل التالي:

ميزان المراجعة بالمجاميع لمنشأة .... في .../.../....

المجاميع		اسم الحساب	رقم الحساب
من	إلى		
–	–	–	–
–	–	–	–
–	–	–	–

2) ميزان المراجعة بالأرصدة:

هو كشف مشابه من حيث الشكل لميزان المراجعة بالمجاميع إلا انه يحتوي على الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة لجميع حسابات الميزانية والنتائج وهو يعد بتاريخ محدد ويهدف إلى التأكد من صحة عمليات الترصيد، وعلى ذلك يتضمن ميزان المراجعة بالمجاميع الأرصدة الخاصة بالحسابات المختلفة مبوبة إلى مجموعتين:

- حسابات ذات أرصدة مدينة وتتمثل في حسابات:
  - الأصول.
  - المصروفات.
  - الخسائر.
- حساب ذات الأرصدة الدائنة وتتمثل في:
  - الخصوم.
  - حقوق الملكية.
  - الإيرادات.
  - الأرباح.

وفيما يلي نموذج لميزان المراجعة بالأرصدة.

ميزان المراجعة بالأرصدة لمنشأة..... /.../....

الأرصدة		اسم الحساب	رقم الحساب
من	إلى		
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

3) ميزان المراجع الكامل (بالمجاميع والأرصدة):

وهو كشف يتضمن أسماء الحسابات المختلفة في دفتر الأستاذ والمجاميع المدينة والدائنة لكل حساب ورصيده المدين أو الدائن.... كما يلي:

ميزان المراجعة بالمجاميع والأرصدة لمنشأة..../..../......

المجاميع		الأرصدة		اسم الحساب	رقم الحساب
من	إلى	من	إلى		
—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—

أي أن هذا الشكل ما هو إلا جمع للشكلين السابقين مع بعضهما البعض.

❖ الأهداف أعداد ميزان المراجعة:

تتمثل أهداف أعداد ميزان المراجعة في الآتي:

1. تسهيل إعداد القوائم المالية حيث أن إعداد ميزان المراجعة يعد بمثابة نقطة البداية في إعداد تلك القوائم.
2. التحقق الأولى من الدقة الرقمية لعمليات القيد بدفتر اليومية والترحيل للحسابات المختصة بدفتر الأستاذ واستخراج الأرصدة.

◆ توازن ميزان المراجعة ومغزى التوازن:

يعتبر توازن لمراجعة بالأرصدة دليلاً على ما يلي:

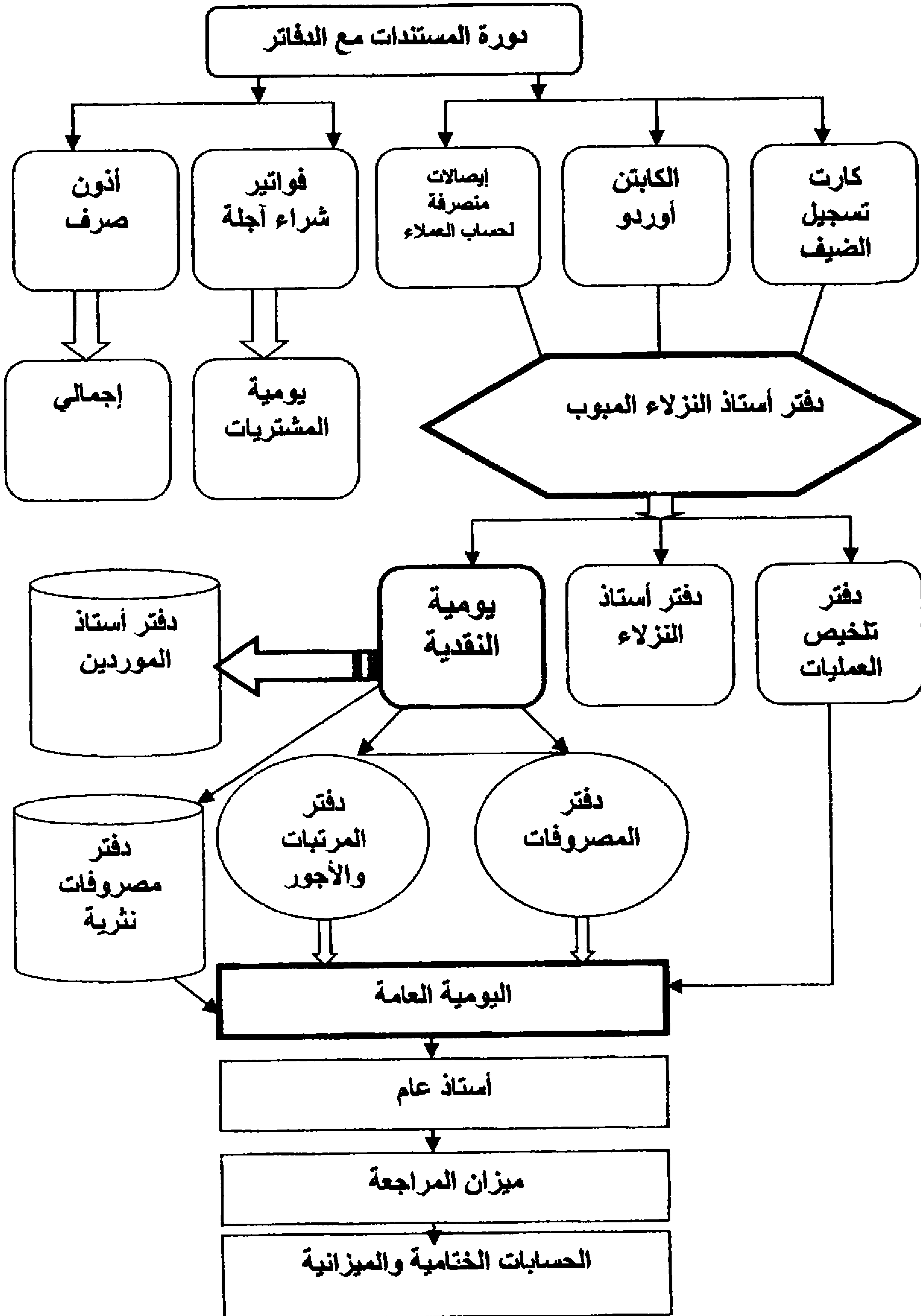
- التساوي بين المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة التي تم تسجيلها وترحيلها.
- السلامة المبدئية لأرصدة الحسابات.
- صحة عملية الجمع بميزان المراجعة ذاته.

وتوازن ميزان المراجعة لا يعد دليلاً قطعياً وأكيداً على عدم وجود أخطاء محاسبية بل دليل أولي، فقط يتوازن هذا الميزان أن رغم وجود أخطاء كأخطاء الحذف المتساوي وأخطاء التكرار والأخطاء المتكافئة (المعوضة) وأخطاء التوجيه المحاسبي. وتصحيح الأخطاء في دفتر اليومية يتم بإحدى طريقتين هما:

1) الطريقة المطولة (غير المباشرة): حيث يتم التصحيح بقيدين محاسبيين الأول يلغي الخطأ قيد (عكسي) والثاني يسجل العملية بشكلها الصحيح.
2) الطريقة المختصرة (المباشرة): ويتم ذلك الجزء الخاطئ من القيد فقط أما الجزء الصحيح فيبقى كما هو أي يتم التصحيح بقيد محاسبي واحد.

ولطالما أن دفتر اليومي إلزامي (قانوني) فلا يجوز الشطب أو استخدام الطامس فيه عند حدوث خطأ في القيد المحاسبي وإنما تستخدم إحدى الطريقتين السابقتين في التصحيح. أما إذا كان الخطأ في أحد حسابات دفتر الأستاذ (وهو دفتر اختياري) فيمكن استخدام طريقة للتصحيح تسمى "طريقة الشطب" لأي يشطب الخطأ بالأحمر ويكتب الصح ويوقع بجانبه من قبل المصحح.

الدورة المحاسبية في الفنادق:



مثال تطبيقي لتوضيح الدورة المحاسبية التي تتم في قطاع الفنادق الخاص:

التسجيل في دفتر اليومية:

قبل القيد في دفتر اليومية يجب التأكد أولاً من صحة المستند الذي يؤيد العملية المالية وبعد ذلك يتم التسجيل في دفتر اليومية.

مثال(1):

في 1 /2012/12/ كانت هناك إيرادات مستحقة على النزلاء دائنة الإقامة بالغرف والمطاعم والبارات يتم إجراء القيود في دفتر اليومية كالآتي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من حـ/إجمالي النزلاء إلى مذكورين حـ/ الغرف (الإقامة) حـ/المطاعم حـ/المشروبات (إثبات إيرادات مستحقة على النزلاء)	/12/1

مثال(2):

12/3 بفرض أن أحد النزلاء سدد مبلغ نقدي بعد عمل الخصم المسموح به.يتم إجراء القيود كالآتي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من مذكورين حـ/ النقدية حـ/ خصم مسموح به إلى حـ/إجمالي النزلاء (إثبات سداد النزلاء بعد الخصم)	/12/3

مثال(3):

في 12/5 سددته النزلاء.استلم الفندق مبلغ من النزلاء نقدي(إيرادات نقدية تم تحصيلها من النزلاء لحساب الغرف والمطاعم والمشروبات).

يتم إجراء قيود اليومية كما يلي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من حـ/النقدية إلى مذكورين حـ/ الغرف (الإقامة) حـ/المطاعم حـ/البارات (إثبات إيرادات محصلة من النزلاء "نقدية")	/12/5

مثال (4):

تم شراء خامات غذائية ومشروبات (نقداً):

في 12/9 /2012 يتم إجراء القيد كالآتي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من مذكورين حـ/ مخزون خامات غذائية حـ/ مخزن المشروبات إلى حـ/النقدية (إثبات مشتريات نقداً)	/12/9

مثال (5):

بفرض أنه تم شراء مشتريات آجلة في 2012/12/19، يتم إجراء القيد كالآتي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من مذكورين حـ/ المخزن العام حـ/ خامات أغذية حـ/ مخزن مشتريات إلى حـ/ الموردين (إثبات مشتريات آجلة)	/12/19

مثال (6):

بفرض أن سدد في مبالغ للموردين في 2012/12/20يتم إجراء القيود كالآتي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من حـ/ الموردين إلى مذكورين حـ/ النقدية حـ/خصم مكتسب (إثبات سداد مبالغ للموردين)	/12/20

مثال (7):

بفرض أنه تم تحويل مبلغ لصندوق المصروفات النثرية في 2012/12/21، يتم إجراء القيود كالآتي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من حـ/صندوق مصروفات نثرية	12/21/
		إلى حـ/النقدية	
		(تحويل مبالغ لصندوق المصروفات النقدية)	

مثال (8):

بفرض أنه تم صرف مصروفات نثرية في 2012/12/22، يتم إجراء القيود كالآتي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من مذكورين	12/22/
		حـ/ مصاريف تليفون	
		حـ/ مصاريف دمغة وطوابع	
		حـ/ مصاريف جرائد ومجلات	
		حـ/إجمالي النزلاء	
		إلى حـ/ صندوق مصروفات نثرية	
		(إثبات مصروفات نثرية)	

مثال (9):

المهايا والمرتبات التي دفعت للعاملين في 2012/12/30، يتم إجراء القيود كالآتي.

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من مذكورين	/12/30
		حـ/ الإقامة	
		حـ/ المطاعم	
		حـ/ البارات	
		حـ/ مصروفات عمومية	
		إلى حـ/ النقدية	
		(إثبات المرتبات المسددة في 2012/12/30	

مثال(10):

تم صرف خامات أغذية ومشروبات وخامات أخرى من المخازن في يوم 2012/12/31، يتم إجراء القيود كالآتي:

مدين	دائن	البيان	تاريخ
		من مذكورين	/12/31
		حـ/ الإقامة بالغرف	
		حـ/ المطاعم	
		حـ/ البارات	
		حـ/مصروفات عمومية	
		إلى مذكورين	
		حـ/ المخزن العام	
		حـ/ مخزن مواد غذائية	
		حـ/ مخزن مشتريات	
		(إثبات صرف خامات من المخازن)	

- **الترحيل إلى دفتر الأستاذ العام:**

تمثل قيود اليومية التسجيل لطرفي المدين والدائن للمعاملات المالية التي قامت بها الفنادق وإن التسجيل المحاسبي للمعاملات المالية يفصل الطرف المدين عن الطرف الدائن من خلال استخدام من، إلى.

مع تفسير نوع المعاملات المالية في أسفل كل قيد محاسبي. بعد إجراء قيود اليومية ترحل إلى دفتر الأستاذ ويتكون من مجموعة من الحسابات يأخذ شكل حرف T ويتم ترتيب الحسابات في دفتر الأستاذ بناءً على ترتيب معين.

1- إجراء قيود اليومية.
2- ترحل إلى دفتر الأستاذ حتى يتسنى لنا إعداد ميزان المراجعة.

فيما يلي تصوير الحسابات في دفتر الأستاذ العام.

حـ/ الإقامة بالغرف

مبلغ	البيان	مبلغ	البيان
xx	إلى حـ/ النقدية	xx	من حـ/ إجمالي النزلاء
xx	إلى حـ/ النقدية المصروفات		
xx	إلى حـ/ المخازن العامة		
xx	الرصيد (ربح إدارة الغرف الإقامة)	xx	

حـ/ إجمالي النزلاء

مبلغ	البيان	مبلغ	البيان
××	رصيد منقول		من مذكورين
	إلى مذكورين	××	حـ/ النقدية
××	حـ/ الإقامة بالغرف	××	حـ/خصم مسموح به
××	حـ/ المطاعم	××	رصيد مرحل
××	إلى حـ/ صندوق المصروفات النثرية	××	

ترحل بعد ذلك أرصدة دفاتر الأستاذ المختلفة في ميزان المراجعة وبعد ميزان المراجعة يتم عمل التسويات الجردية ويتم إعداد الحسابات الختامية (المتاجرة والأرباح والخسائر).

☒ حسابات النتيجة:

وهي مجموعة الحسابات التي توضح وتقيس نتائج أعمال الفندق من مزاولته لنشاطه من ربح أو خسارة عن المدة المعد عنها تلك الحسابات.

فإن الجانب الصناعي (نشاط المطابخ) من نشاط الفندق يتم قياس نتائجه عن طريق حساب التشغيل، أما الجانب التجاري من نشاط الفندق، فيتم قياس نتائجه عن طريق حساب المتاجرة، وفيما يلي نتناول كلاً منهما على حدة.

1. حساب التشغيل الفندقي:

الهدف من إعداد حساب التشغيل في الفنادق هو قياس (تحديد) تكلفة صنع أو إعداد (إنتاج) الوجبات الغذائية المباعة والتي قدمت خلال الفترة المعد عنها الحساب. فعملية إعداد الأطعمة والمشروبات المختلفة التي يقدمها الفندق للنزلاء

هـي عمليـة صـناعية لا تختلـف في طبيعتهـا عـن عمليـة الإنتـاج الـتي تقـوم بهـا المشروعات الصناعية، على الرغم من اختلاف نوعية المنتج النهائي في الحاليتين.

لـذلك نلاحـظ فالوجبـات المنتجـة يـتم اسـتهلاكها في نفس اليـوم إنتاجهـا بمعرفة النزلاء،ولذلك فإنه لا يمكن أن تكون هنـاك وجبات تحـت التشـغيل أول المدة أو آخر المدة وجبات تامة الصنع على عكس المشروعات الصناعية الأخرى.

فالفنـدق يقـوم بشـراء مـواد أوليـة (المؤن) ويجـري علـى هـذه المـواد الأوليـة عمليـات تحويليـة(الطـبخ والإعـداد) لتحويلـها منتجـات تامـة الصـنع (وجبـات الغذائية). ومن العناصر التكاليف الداخلة في عملية إعداد تلك الوجبات الغذائيـة هي، المواد والجور والخدمات الأخرى.

وبـالطبع، فإنـه لأغـراض القيـاس المحاسـبي السـليم لتكلفـة إنتـاج الوجبـات الغذائية، فإن الأمر يستلزم أن تأخذ في الاعتبـار أرصدة المخـزون مـن المؤن والمشـروبات في أول وآخر المدة في الحسبان عند إعداد حـ/ التشغيل ويظهـر التشـغيل علـى النحـو التالي:

حـ/ التشغيل

عن المدة المنتهية من......إلى.....

منه | له

كلي	جزئي	بيان	كلي	جزئي	بيان
xxx		رصيد أول المدة من المخزون	xxx		رصيد المخزون آخر المدة
	xxx	مواد مباشرة			
	xxx	مواد غير مباشرة			
xxx		إجمالي تكلفة المواد			
	xxx	أجور مباشرة			
	xxx	أجور غير مباشرة			
xxx		إجمالي تكلفة الأجور			
		خدمات أخرى متنوعة	xxx		
	xxx	—	xxx		تكلفة صنع الوجبات المباعة
	xxx	—			
	xxx	—			(من حـ/ المتاجرة)
	xxx				
xxx		إجمالي الخدمات الأخرى			
xxx		المجموع	xxx		المجموع

حالة تطبيقية: على إعداد حساب التشغيل:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات أحد الفنادق في نهاية فترة زمنية معينة عن تكاليف المطابخ الخاصة بذلك الفندق:

263145	مشتريات مؤن
3154	مردودات مشتريات مؤن
70380	مشتريات مشروبات متنوعة
246820	أجور عمال الإنتاج بالمطابخ
136800	أجور المشرفين على العمال
6000	استهلاك معدات المطابخ

8120	زيوت وشحومات
1600	صيانة وإصلاحات
1250	مصروفات متنوعة
4000	قوى محركة

فإذا علمت أن أرصدة المخزون كانت على النحو التالي:

بيان	أول المدة	آخر المدة
مؤن مختلفة	36880	24650
مشروبات متنوعة	41320	18250

المطلوب:

إعداد حـ/ التشغيل لهذا الفندق

حـ/ التشغيل

عن المدة المنتهية من......إلى.....

منه   له

كلي	جزئي	بيان	كلي	جزئي	بيان
		المخزون أول المدة			المخزون آخر المدة
	36880	مؤن مختلفة		24650	مؤن مختلفة
	41320	مشروبات متنوعة		18250	مشروبات متنوعة
78200			42900		إجمالي تكلفة
					المخزون آخر المدة
	263145	مشتريات مؤن	770270		تكلفة صنع
					الوجبات المباعة
					(من حـ/ المتاجرة)

كلي	جزئي	بيان	كلي	جزئي	بيان
	3145	(–)م. مشتريات مؤن			
	260000	إضافي المشتريات من المؤن			
	70380	مشتريات مشروبات			
	8130	زيوت وشحوم			
3385000		إجمالي تكلفة المواد			
	246820	أجور عمال الإنتاج			
	136800	أجور المشرفين			
383620		إجمال تكلفة الأجور			
	6000	استهلاك معدات			
	16000	صيانة وإصلاح			
	1250	مصروفات متنوعة			
	4000	قوى محركة			
12850		إجمال تكلفة الخدمات			
813170		المجموع	813170		المجموع

ومن الممكن تصوير حـ/ التشغيل بإعادة عرض عناصر التكاليف بذلك الحساب بطريقة أخرى مختلفة، ففي الحساب السابق عرضت عناصر تكلفة إعداد الوجبات من حيث أنواعها(مواد وأجور وخدمات أخرى). إلا أنه يمكن إعداد الغرض من حيث علاقة تلك العناصر بالوجبة الغذائية ذاتها، وتنقسم العناصر وفقاً لهذا التبويب إلى عناصر تكاليف مباشرة وعناصر تكاليف غير مباشرة. وبالطبع فإن الاختلاف في طريقة عرض عناصر التكاليف في الحساب لا يؤثر على تكلفة صنع الوجبات المباعة، كما هو واضح من حساب التشغيل بالصفحة التالية، إذ يظهر حساب التشغيل في الحالتين نفس رقم تكلفة صنع الوجبات المباعة. وترحل هذه التكلفة إلى حساب المتاجرة لمقابلتها بإيرادات بيع هذه الأطعمة والمشروبات.

2. حساب المتاجرة الفندقي(الإجمالي والتحليلي):

الغرض من ذلك الحساب هو قياس(تحديد) النتائج الإجمالية للأداء الفندقي من ربح أو خسارة.والمقصود بالنتائج الإجمالية هنا هو نتائج الأداء الفندقي قبل خصم التكاليف الإدارية الخاصة بالأنشطة الإدارية أو المعاونة.

وتفاضل إدارة الفندق وهي بصدد تصوير حساب المتاجرة بين بديلين، البديل الأول أن تعد حساب متاجرة على مستوى نشاط الفندق كله كوحدة واحدة، والبديل الثاني أن يظهر الحساب نتائج الأداء الإجمالية على مستوى الأنشطة كل نشاط على حدة.

وفي حالة تفضيل البديل الثاني، فإن حساب المتاجرة يظهر تكلفة الوجبات المباعة ويقابلها بالإيرادات الخاصة بالأطعمة والمشروبات، وتكلفة خدمات المبيت المباعة ويقابلها بالإيرادات الخاصة بالمبيت وهكذا، ولا شك أن في إعداد حساب المتاجرة على مستوى الأنشطة يعطي صورة أفضل عن نتائج الأداء، عما لو تم القياس على مستوى كل أنشطة الفندق كوحدة واحدة. إذ يتيح ذلك لإدارة الفندق توافر بيانات تحليلية أكثر عن مدى مساهمة كل نشاط – بشكل إجمالي– في أرباح الفندق الإجمالية.

إلا أنه من الناحية الأخرى فإن تلك البيانات التحليلية تكلفتها من حيث الوقت والجهد المحاسبي المطلوب. وتفاضل إدارة كل فندق في ضوء ظروفها وأماناتها بين تكلفة تلك البيانات والعائد منها، وفيما يلي نتناول كلاً من حساب المتاجرة الإجمالي وحساب المتاجرة التحليلي على حدة.

أ) حساب المتاجرة الإجمالي:

ويظهر ذلك الحساب بشكل إجمالي في الجانب المدين تكلفة أداء الأنشطة الفندقية الثلاثة(الأطعمة والمبيت والخدمات الأخرى)، وفي الجانب الدائن الإيرادات المتحققة من أداء تلك الخدمات، ويلاحظ أن المصروفات الخاصة بالوظيفة الإدارية للفندق، أو تلك التي لا يمكن إلصاقها بإحدى الأنشطة الفندقية الثلاثة السابقة لا تظهر بذلك الحساب، وإنما تظفر في حساب الأرباح والخسائر- كما سيرد ذكره، ويظهر حساب المتاجرة الإجمالي في هذه الحالة على النحو التالي:

حـ/ المتاجرة

عن المدة من......إلى......

منه | له

xxx	تكلفة الوجبات المباعة		
			الإيرادات
xxx	-	xxx	مبيعات أطعمة ومشتريات
xxx	- عناصر تكاليف	xxx	مبيعات مبيت
xxx	- أداء خدمة المبيت	xxx	مبيعات خدمات فندقية أخرى
xxx	- والخدمات		
xxx	- الفندقية الأخرى	xxx	إجمالي المبيعات
xxx	-		
xxx	مجمل الربح	xxx	أو مجمل الخسارة
xxxx			xxxx

حالة تطبيقية: على إعداد حساب المتاجرة الإجمالي:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات أحد الفنادق نهاية مدة معينة:

- كان إجمالي الإيرادات من أنشطة الفندق المختلفة على النحو التالي:

241820	إيرادات مبيت
182690	مبيعات أطعمة ومشروبات
184150	مبيعات خدمات فندقية أخرى متنوعة

- بلغت تكلفة إعداد الوجبات المباعة من واقع حساب التشغيل (102513) دينار.

كانت عناصر تكاليف تشغيل الأنشطة الفندقية الأخرى على النحو التالي:

85216	أجور ومرتبات
19360	وجبات غذائية للعاملين
23514	استهلاكات متنوعة
42300	إضاءة وتدفئة
19800	قوى محركة
8200	أدوات كتابية ومطبوعات
14600	مواد نظافة
8400	دعاية وإعلان
24800	مصروفات متنوعة
19307	صيانة وإصلاحات

والمطلوب: إعداد حـ/ المتاجرة الإجمالية لهذا الفندق.

منه | | | له

102513	تكلفة الوجبات مباعة(إلى حـ/ التشغيل)		
185216	أجور ومرتبات	214820	إيرادات مبيت
	واجبات غذائية للعاملين	182690	مبيعات أطعمة ومشتريات
23514	استهلاكات متنوعة	184150	مبيعات خدمات أخرى
42300	إضاءة وتدفئة		
19800	قوى محركة		
8200	أدوات كتابية		
14600	مواد نظافة		
8400	دعاية وإعلان		
24800	مصروفات متنوعة		
19307	صيانة وإصلاحات		
113650	مجمل الربح (إلى حـ/ الأرباح والخسارة)		
581660		581660	

ب) حساب المتاجرة التحليلية:

بفرض أن النظام المحاسبي المطبق بالفندق يتيح توافر بيانات تحليلية على مستوى الأنشطة الرئيسية للفندق، فإن يمكن في هذا الحالة مقابلة إيرادات كل نشاط بتكاليف ذلك النشاط. وعملياً، فإن النظام المحاسبي لا بد وأن يستخدم مجموعة من أسس التوزيع المنطقية لإمكان فصل تكاليف أداء كل نشاط على حدة.

حقاً أن هناك بعض عناصر التكاليف لا يثار مشاكل بشأن توزيعها على الأنشطة الفندقية المختلفة، كما هو الحال بالنسبة للأجور والمرتبات إلى حد كبير. فمن واقع كشوف الأجور والمرتبات يمكن توزيع أجور ومرتبات العاملين على الأنشطة المختلفة بحسب الأقسام أو الإدارات التابع لها هؤلاء الأفراد.

وعلى العكس من ذلك فإن تكاليف الإضاءة والتكييف سوف يكون من الصعب توزيعها– إلصاقها– بالأنشطة الخاصة بها إذ ما كان للفندق عداد واحد لقياس ذلك الاستهلاك. وفي هذه الحالة فإن توزيع هذه التكاليف يتم على أساس المساحة. وتعتبر المساحة في هذه الحالة أساس توزيع منطقي ومناسب، على اعتبار أن هناك علاقة ارتباط بين مساحة كل قسم من الأقسام وبين استهلاكه من الإضاءة والتكيف. ويفرض أن النظام المحاسبي المستخدم قادر على أن يمد مثل هذه البيانات التحليلية، فإن حساب المتاجرة التحليلي يكون على النحو التالي:

حـ/ المتاجرة

عن المدة من..... إلى......

الإجمالي	مبيت	أطعمة ومشروبات	خدمات فندقية أخرى	بيان	الإجمالي	مبيت	اطعمة ومشروبات	خدمات فندقية أخرى	بيان
xx		xx		تكلفة وجبات	xxx	xx	xx	xx	المبيعات
xxx	xx		xx	اجور ومرتبات					
xxx	xx		xx	استهلاكات					
xxx	xx		xx	قوى محركة					
xxx	xx	xx	xx	مجمل الربح	xxx	xxx	xx	xx	أو محمل الخسارة
xxx	xx	xx	xx		xxx	xxx	xx	xx	

حـ/ المتاجرة

(الجانب الدائن)

مجموع	أطعمة ومشروبات	مبيت	خدمات فندقية اخرى	بيان
148120				تيلفون وتيلكس
188640		188640		غرف مفردة
		175890		غرف مزدوجة
235820	335820			وجبات غذائية
46890	46890			مشروبات
18300			18300	نسخ وترجمة
74920			74920	غسيل وكي
62120				أجنحة
12200			12200	جراح
9850			9850	تجميل وحلاق
4200			4200	زهور وهدايا
37840			9300	مياه معدنية
37840			37840	حمام السباحة
1620			1620	صالة الألعاب
13600			13600	جرائد ومجلات
1143810	392010	426650	353150	

3- حساب الأرباح والخسائر:

يعد حساب الأرباح والخسائر بعد إعداد حساب المتاجرة حيث يرحل فيه إجمالي الربح أو الخسارة لكل إدارة أو قسم لتحديد صافي الربح أو الخسارة وعادة ما يتم إعداد الحساب بنفس الطرق والمبادئ المتبعة في المنشآت الأخرى. وكذلك يتم ترحيل كل المصروفات المستحقة عن المدة التي تم إعداد الحساب سواء تم دفعها أو

لم يتم دفعها وأيضاً يجعل دائن بالإيرادات الخاصة بالمدة سواء تم تحصيلها أو لم يتم تحصيلها.

حـ/ الأرباح والخسائر

عن المدة.....إلى.....

منه		له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
xxx	خسائر أنشطة مختلفة على مستوى كل نشاط	xxx	أرباح أنشطة مختلفة على مستوى كل نشاط
		xxx	أرباح بيع أصول ثابتة
xxx	مصروفات عامة غير متخصصة للأنشطة النوعية	xxx	إيرادات استثمارات
		xxx	عمولات دائنة
xxx	الديون المعدومة		
xxx	مخصص ديون مشكوك فيها		
xxx	التأمينات ضد الحريق والسرقة		
xxx	الدعاية والإعلان		
xxx	خسائر بيع أصول ثابتة		
xxx	خسائر استثمارات		
xxx	مصروفات بنك وعمولات مدينة		
xxx	صافي الربح	xxx	أو صافي الخسارة
xxx		xxx	

وهنا يلزم الإشارة أن كيفية التصرف في أرباح الفندق الصافية سوف يحددها الشكل القانوني للفندق بحسب ما إذا كان مشروع فردي أو شركة أشخاص أو شركة أموال.... ففي الحالة الأولى(المشروعات الفردية) تؤول الأرباح الصافية لمالك الفندق. في حالة شركات الأشخاص، فإن عقد الشركة بينهم يوضح كيفية توزيع الأرباح الصافية والنسبة المقررة لكل شريك. أما في حالة

شركات الأموال، فإن الفندق في هذه الحالة – كشركة مساهمة– يلتزم في عملية توزيع الأرباح الصافية بالنظام العام المعمول به في شأن التصرف في الفائض القابل للتوزيع ونسب الاحتياطات الواجب خصمها قبل إجراء التوزيع التي يحددها النظام بنسب وتسلسل معين.

ثالثاً: الميزانية العمومية (قائمة المركز المالي):

الميزانية العمومية هي قائمة توضح المركز المالي للفندق في لحظة إعدادها. ولا تختلف طريقة عرض مفردات عناصر الأصول والخصوم بالميزانية العمومية للفندق من حيث تبويبها عن طريقة العرض في المشروعات الأخرى إلا بعض الاختلافات الطفيفة التي تعكسها طبيعة أصول الفندق.

فالأصول الثابتة بالمشروعات الفندقية يمكن تقسيمها إلى مجموعتين هما:

1. الأصول الثابتة والعامة (أو التقليدية): وهذه تشمل الأراضي والمباني (العقارات)، والأثاث، والسيارات، والآلات والمعدات، والعدد والأدوات.
2. الأصول الثابتة الخاصة (أو الفندقية): وهذه المجموعة تشمل أدوات المائدة، الصيني، والأغطية، والمفروشات، الديكور والزخارف.

وتبدو أهمية التفرقة بين نوعين الأصول الثابتة السابقة نظراً للاختلافات في طريقة وقيم استهلاكات كل منهما. ولكن يظل في النهاية أن كل هذه المفردات تمثل الأصول الثابتة للفندق.

وما عدا ذلك فإن الميزانية العمومية لا تختلف تبويبها أو طريقة العرض والمعالجة المحاسبية لعناصر مفرداتها عما هو متبع في المشروعات الأخرى، وإن كان من الملاحظ أن الأصول الثابتة تمثل نسبة عالية من إجمالي قيم أصول الفندق، نظراً لما تتميز به الصناعة الفندقية من ضخامة رأس المال الثابت بالنسبة للأصول المتداولة، تلك الأخيرة التي تتميز بارتفاع سرعة معدل دورانها، وفقاً لما سبق الإشارة إليه، وتظهر الميزانية العمومية للفندق على النحو التالي:

فندق......

الميزانية العمومية في......

		أصول ثابتة عامة (تقليدية)			حقوق الملكية
	xx	عقارات		xx	رأس المال
	xx	أثاث		xx	احتياطي عام
	xx	سيارات	xxx		
	xx	آلات ومعدات	xxx		الفائض القابل للتوزيع (الأرباح الصافية)
		عدد وأدوات	xx		قروض طويلة الأجل
xxx		إجمالي الأصول الثابتة (تقليدية)	xxx		إجمالي حقوق الملكية
		أصول ثابتة خاصة (فندقية)			الاستهلاكيات والمخصصات
	xx	أدوات مائدة		xx	م. إ. مباني
	xx	صيني وبلور		xx	م.إ. أثاثات
	xx	أغطية ومفروشات		xx	م.إ. آلات ومعدات
	xx	ديكورات وزخارف		xx	م.إ. عدد وأدوات مائدة
xxx		إجمالي الأصول الثابتة (خاصة فندقية)		xx	م.أ. صيني وبلور
xxx		إجمالي الأصول الثابتة تقليدية وخاصة		xx	م.إ. ديكورات
		أصول متداولة		xx	م.د.مشكوك فيها.
	xx	نقدية بالصندوق		xx	احتياطي هبوط.أ.أ.م
	xx	نقدية بالبنك	xxx		إجمالي المخصصات والمؤن
	xx	مدينون			خصوم متداولة
	xx	أوراق مالية		xx	دائنون
	xx	مخزون آخر المدة		xx	أوراق دفع
	...	.....		xx	قروض قصيرة الأجل
xxx		إجمالي الأصول المتداولة	xxx		إجمالي خصوم متداولة
		أرصدة مدينة أخرى			أرصدة دائنة أخرى
	xx	مصروفات مدفوعة مقدماً		xx	مصروفات مستحقة الدفع
	xx	إيرادات مستحقة القبض		xx	إيرادات مقبوض مقدماً
xxx		إجمالي الأصول	xxx		إجمالي حقوق وخصوم

أسئلة وتمارين الفصل الثاني
EXERCISES OF CHAPTER(2)

الأسئلة Questions:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

1. ماذا تعني مصطلح الدورة المحاسبية؟. وما هي عناصرها ثمّ بيّن أهمية دراسة الدورة المستندية.
2. ماذا يقصد بالمستندات وضح ذلك من خلال الأمثلة، وما هي أهميتها.
3. عرف الدفاتر الإلزامية والدفاتر الاختيارية.
4. ماذا نعني بنظرية القيد المزدوج ؟. أيت بمثال على استخدامها!.
5. عرّف دفتر اليومية. وما هي البيانات التي تتضمنها القيد المحاسبي في دفتر اليومية؟.
6. ما هي أنواع القيود المحاسبية، ثمّ عرفهما.
7. ما هي أنواع الحسابات؟.
8. ماذا يقصد بالمفاهيم التالية:

- الترحيل.
- ترصيد الحسابات.

9. ماذا يقصد بمفهوم ميزان المراجعة، وما هي أنواعه، وأهدافه.
10. ما هي الدفاتر المستخدمة في المنشآت الفندقية.
11. اليوميات المستخدمة في المنشآت السياحية والفندقية.
12. وضح من خلال الرسم الدورة المستندات على الطريقة الفرنسية في المنشآت السياحية والفندقية.
13. ما هي الدفاتر والسجلات الفندقية (المتخصصة).

السؤال الثاني: اختر الإجابة الصحيحة لكل عبارة مما يلي (مع توضيح العمليات الحسابية التي اعتمدت عليها عند الضرورة):

1) الدورة المحاسبية هي مجموعة العمليات والإجراءات المحاسبية المتتابعة والمترابطة متمثلة بما يلي:

A. التسجيل والترحيل والترصيد.
B. تنظيم ميزان المراجعة وقيود التسوية.
C. إعداد القوائم المالية وقيود الإقفال.
D. كل ما سبق.

2) الدفاتر الإلزامية هي:

A. دفتر اليومية ودفتر صور ورسائل ودفتر الجرد والميزانية.
B. دفتر المسودة ودفتر الأستاذ والدفاتر التحليلية (المساعدة) والسجلات التنظيمية.
C. (A+B).
D. لا شيء مما سبق.

3) تعتبر الدفاتر التجارية دليلاً مادياً أمام القضاء لذلك نحفظ بعد اختتامها (انتهائها) مدة:

A. عشرة سنوات.
B. خمس عشرة سنة.
C. سنتين.
D. خمس سنوات

4) العناصر الأساسية للقيد المحاسبي في اليومية هي:

A. المبالغ والأطراف الدائنة والمدينة
B. رقم القيد والمستند وصفحة الأستاذ والتاريخ والشرح.
C. رقم صفحة اليومية.
D. (A+B)

5) هناك عدة أنواع للقيود المحاسبية:

A. القيد المحاسبي البسيط.
B. القيد المحاسبي المركب.
C. (A+B).
D. لا شيء مما سبق

6) إذا بلغ مجموع مبالغ الطرف المدين في حساب الصندوق (100000) دينار ومجموع مبالغ الطرف الدائن(80000)دينار فإن رصيد حساب الصندوق يساوي:

A. (20000) رصيد مدين.
B. (20000) رصيد دائن.
C. (180000) رصيد مدين.
D. لا شيء مما سبق.

7) إذا بلغ رصيد حساب المصرف المدين بنهاية فترة ما (100000)دينار وبلغت مدفوعات المصرف بشيكات خلال الفترة (150000)دينار فإن مقبوضات المصرف خلال الفترة تساوي:

A. (50000)دينار.
B. (250000)دينار
C. (300000)دينار.
D. لا شيء مما سبق.

8) ميزان المراجعة الكامل يتضمن:

A. المجاميع والأرصدة المدينة للحسابات.
B. المجاميع والأرصدة الدائنة للحسابات.
C. الأرصدة المدينة والدائنة.
D. (B+A).

السؤال الثالث:

فيما يلي بيانات النزيل علي خلال مدة إقامته في فندق جار القمر والتي بدأت يوم 2012/7/15 م ولمدة خمسة أيام:

- يوم 2012/7/15م:

- أقام النزيل علي بالغرفة رقم/200/ وإيجارها اليومي /150/ دينار.
- سدد النزيل /120/ دينار تحت حساب إقامته بالفندق.
- طلب النزيل وجبة غذاء سعرها /20/ ديناراً ومشروبات باردة/6/ دنانير ومشروبات ساخنة /3/ دنانير.
- فاكس تكلفته /4/ دنانير وتليفون خارجي /16/ دينار.

- يوم 2012/7/16:

- طلب النزيل إفطار سعره/15/ ديناراً تليفون خارجي /7/ دنانير.
- طلب النزيل خدمات نسخ وترجمة قيمتها /18/ ديناراً.
- طلب النزيل عشاء سعره/17/ديناراً، وتنظيف سيارة بالكراج /6/ دنانير.
- سدد النزيل مبلغ /40/ دينار دفعه نقدية ثانية تحت الحساب.

- يوم 2012/7/17:

- طلب النزيل إفطاراً سعره /35/ ديناراً، وتليفون خارجي /20/ ديناراً.
- خدمات غسيل وكي /5/ ديناراً، غداء /21/ ديناراً، انترنت/8/ دنانير.
- مشروبات باردة /6/ دنانير ومشروبات ساخنة /4/ دينار، مياه معدنية /2/ دنانير، حمام سباحة /7/ دينار.
- عشاء سعره /22/ دينار، نسخ وترجمة /15/ ديناراً، وتليفون خارجي /12/ ديناراً، وسدد /300/ ديناراً دفعة نقدية ثالثة تحت الحساب.

- يوم 2012/7/18:

- إفطاراً سعره/36/ ديناراً، وغداء سعره /45/ ديناراً.
- تليفون خارجي /30/ ديناراً، وسدد عن النزيل مبلغ /15/ ديناراً.
- خدمات انترنت /9/ دنانير.

- 2012/7/19:

- تناول النزيل وجبة إفطار بقيمة /16/ دينار.
- تناول مشروبات باردة بقيمة /4/ دنانير.
- طلب صحف ومجلات قيمتها /10/ دنانير.
- غادر النزيل الفندق بعد الظهر وسدد حسابه بالكامل نقداً بعد الحصول على خصم قدره /65/ ديناراً.

- المطلوب:

تصوير بطاقة النزيل علي خلال مدة إقامته بالفندق.

السؤال الرابع: العمليات المحاسبية التالية التي تمت في إحدى الفنادق خلال شهر من هذه العام.

- شراء أثاث ومكاتب لقسم مكاتب الأمامية بقيمة 800 دينار دفعت بموجب كمبيالة.
- شراء زيوت واجبان بقيمة 1000دينار، تبين أن نصفها غير مطابق للمواصفات وتم ردها للمورد، علماً بأن قيمة البضاعة المشتراة سيتم دفعها بعد شهرين.
- شراء خمسة أطباق وأفران غاز بقيمة 400دينار، تبين أن أحدها غير صالح وتم رده للمورد. ونصف قيمة البضاعة دفعت نقداً.
- شراء 100 صندوق سفرجل بقيمة أربعة دنانير للصندوق، سيتم دفعها على دفعتين متساويتين اعتباراً من هذا الشهر.
- تم رد صندوقين سفرجل للمورد حسام لعدم صلاحيتها للاستهلاك الفندقي.
- بلغت إيرادات بركة السباحة 2000دينار، إيرادات الغرف 2200 دينار، إيرادات الأطعمة والمشروبات 1000دينار وإيرادات الخدمات التكميلية 500 دينار.
- دفعت أجور والمرتبات الموظفين في الأقسام المختلفة بشيك بقيمة 1000 دينار.
- تم تحويل 250 دينار لصندوق المصروفات النثرية.
- صندوق المصروفات النثرية تم دفع المبالغ التالية/ 40 دينار بدل نقل ومواصلات، 10 دنانير زهور وهدايا، 6 دنانير صحف ومجلات.

المطلوب:

1- إثبات القيود اليومية في دفتر اليومية العامة.
2- دفتر الأستاذ العام
3- إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة.

السؤال الخامس:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات أحد الفنادق في نهاية فترة زمنية معينة حول تكاليف قسم المشروبات والأغذية بالدينار الأردني:

المبلغ	البيان
70000	مشتريات مؤون
3000	قوى محركة
7000	مصروفات متنوعة
7100	مردودات مشتريات مؤن
16000	مشتريات مشروبات غازية
2500	مشتريات مياه معدنية
14000	أجور عمال إنتاج بالمطابخ
3200	أجور المشرفين على العمال
1200	أجور عمال النظافة
1100	زيوت وشحومات
700	إضاءة وتكييف
2600	استهلاك آلات ومعدات
300	استهلاك مباني

فإذا علمت أن أرصدة المخزون كانت كالتالي:

بيان	أول المدة	آخر المدة
مشتريات غازية	1400	800
مياه معدنية	400	800
مشتريات مؤن	4200	4000

المطلوب:

- إعداد حساب التشغيل.

السؤال السادس:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات أحد الفنادق في نهاية فترة زمنية معينة بالدينار الأردني:

1) المصروفات والتكاليف:

180000	تكلفة إعداد الوجبات الغذائية المباعة (حـ/ التشغيل)
60000	تلفون وفاكس لحساب النزلاء.
20000	استهلاك ومعدات وأجهزة الأقسام الفندقية
62000	أجور ومرتبات أقسام الخدمات الفندقية
16000	صيانة وإصلاح لأقسام الخدمات الفندقية
13000	صيانة وإصلاح لأقسم المبيت
90000	أجور ومرتبات أقسام مبيت
12000	وجبات غذائية للعاملين بالمبيت والخدمات الفندقية
10000	إضاءة وتكييف للمبيت والخدمات الفندقية
2000	قرطاسية لأقسام الخدمات الفندقية
8000	مواد نظافة لأقسام المبيت
20000	مواد نظافة لأقسام الخدمات الفندقية

2) الإيرادات والمبيعات:

20000	نسخ وترجمة
90000	تلفون وفاكس
30000	حمام وسباحة
15000	صحف ومجلات
17000	زهور وهدايا التحف
23000	حلاقة وتجميل
60000	غسيل وكي
88000	غرف عادية
82000	غرف مزدوجة
120000	أجنحة خاصة وعادية
250000	أطعمة ومشروبات
10000	مياه معدنية
12000	عصائر ومشروبات

3) بيانات إحصائية:

بيان	إجمالي	مبيت	خدمات فندقية
عدد العاملين	1000	800	300
المساحة بالمتر المربع	6000	5000	4000
قيم المعدات والتجهيزات	120000	60000	20000

المطلوب:

- إعداد حساب المتاجرة التحليلي.

الفصل الثالث

الإيرادات والمصروفات

الفصل الثالث

الإيرادات والمصروفات

☒ الإيرادات:

هي كافة المبالغ التي يحصل عليها المنشآت السياحية والفندقية مقابل بيع السلع والخدمات إلى الآخرين.

وبشكل عام يمكن تقسيم إيرادات المنشآت السياحية والفندقية إلى العناصر التالية:

- الغرف المؤجرة والمحال والصالات العامة أو إلقاء محاضرات أو مؤتمرات أو عرض أزياء أو إقامة مسابقات أو مهرجانات.
- مبيعات الأغذية والمشروبات بالمطاعم والبارات والكافتيريات وخدمة الغرف والنادي الليلي والديسكو والحفلات.
- مبيعات المكالمات التليفونية المحلية والخارجية والفاكس والإنترنت.
- إيرادات المراكز الأخرى كالنادي الصحي والصالات والملاعب الرياضية والسونا والسينما والمسرح ومراكز التجميل ومحال البازارات والهدايا وإيرادات الشاطئ في حالة إذا كان موقع الفندق على شاطئ.
- إيرادات من الغسيل والكي والتنظيف.
- إيرادات الترجمة والنسخ والتصوير، إذا كانت هذه الخدمات لا تؤدي إلى النزلاء مجاناً.
- إيرادات من الاستثمارات في الأوراق المحلية.

☒ المصروفات (النفقات):

وهي الأعباء التي يتكبدها المنشآت السياحية الفندقية نتيجة لأدائه وظائف الشراء والإنتاج والبيع والإدارة.فإن مصروفات المنشآت السياحية والفندقية يمكن تقسيمها إلى العناصر التالية:

- الأجور والمكافآت والحوافز للعاملين
- عمولة وكلاء السياحة.
- الوجبات الغذائية للعاملين.
- الأدوات الكتابية والمطبوعات.
- المواد الخام الأساسية والمساعدة في الأغذية والمشروبات.
- أدوات التشغيل والخدمة (مطابخ ومطاعم وإشراف داخلي).
- الدعاية والإعلان.
- نسب استهلاك الأصول الثابتة والمتغيرة.
- مهمات النظافة والغسيل والكي.
- الديكورات والزخرفة.
- مهمات واحتياجات النزلاء.
- مصاريف الانتقالات.
- ملابس العاملين.
- استهلاك الكهرباء والمياه.
- اشتراك التليفونات.
- الضرائب والتأمينات.
- المصاريف الأخرى والمتنوعة مثل الصيانة وأدوات الحريق والإسعافات الولية ومصاريف والتراخيص والتفتيش وبرامج التسلية.

هذا، وتتنافى عناصر الكلفة في الفنادق مع تباين الخدمات الفندقية، وأهمها:

- كلفة الغرف.
- كلفة الطعام.
- كلفة الشراب.
- كلفة مواد النظافة.
- كلفة الغسيل والكي.
- القرطاسية والمطبوعات.

- الصيانة والإصلاحات.
- كلفة الماء والكهرباء.
- كلفة البريد.
- كلفة أتعاب مهنية(أتعاب محامي ومستشارين ومدققين).
- كلفة الرواتب والأجور.

- وهنا، لا بدّ من الإشارة إلى أنه يمكن تقسيم تكاليف المنشآت السياحية والفندقية إلى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة، التكاليف المتغيرة Variable Cart التكاليف الثابتة Fixed Cart التكلفة شبه الثابتة أو شبه المتغيرة Mixed Cart الخ.
- في هذا الخصوص سيتم تقسيم تكاليف المنشآت السياحية والفندقية على أنها تكاليف مباشرة وغير مباشرة.

1. التكاليف المباشرة: هي تلك التكاليف التي ترتبط مباشر بالأقسام، وتُسمى بالتكاليف المباشرة.
2. التكاليف غير المباشرة: هي تلك تكاليف التي يصعب تحميلها مباشرة على حسابات الأقسام، وتسمى تكاليف غير مباشرة.

التكاليف المباشرة: وهي الكلفة التي يسهل تحديدها وفصلها عن غيرها والتي تخص قسم خاص من أقسام الفندق ومثال ذلك:

قسم المكاتب الأمامية Front office يتم تحميله بما يخصه من المصاريف التالية:

- رواتب موظفيه وما يتعلق بها من ضمان اجتماعي وبدل سكن..الخ.
- مصاريف العلاج والكي الخاص بموظفيه.
- مصاريف الغسيل والكي الخاصة بموظفيه.
- مصاريف النظافة الخاصة بموظفيه.
- مصاريف التنقلات الخاصة بموظفيه.

- مصاريف الهاتف الخاصة بموظفيه.
- وغيرها من المصاريف التي تختص به بشكل مباشر وهذا الحال بالنسبة لبقية الأقسام الموجودة في الفندق.

التكاليف غير المباشرة: التي لا يتم تحميلها على الأقسام بشكل مباشر، وإنما على حساب التكاليف غير المباشرة والتي تشمل المصاريف الإدارية والعمومية، تكاليف الصيانة والإصلاحات، وتكاليف القوى المحركة للفندق، يصعب توزيعها على الأقسام ومثال ذلك:

- الماء.
- الكهرباء.
- عمولات وفوائد بنكية.
- إيجارات.
- تأمين.
- رسوم ورخص.
- صيانة.
- زيوت وشحومات.
- وغيرها من المصاريف

وقد ظهرت دراسة سلوك عناصر التكاليف على أساس علاقتها بتغير حجم النشاط السياحي والفندقي نظراً لتزايد حاجة الإدارة إلى اتخاذ القرارات الإدارية المختلفة مثل بيان أثر التغير في حجم النشاط على التكاليف، والحكم على كفاية أقسام وإدارات المنشأة الفندقية وقرار الاستمرار أو التوقف عن إنتاج منتج معين.

أ. التكاليف المتغيرة Variable Cart

فإنها تتغير مع التغير في مستوى النشاط وإن كان ليس بالضرورة أن تكون نسبة التغير في التكاليف نفس نسبة التغير في مستوى النشاط لكنها يكفي أن تتغير

مع تغير مستوى النشاط زيادةً أو نقصاناً. المؤن والمواد الأولية اللازمة لتحضير وجبة طعام معينة تتغير مع تغير عدد الوجبات المباعة أو المنتجة..

ويمكن التوصل إلى مجموع التكاليف المتغيرة في منشأة ما باستخدام المعادلة التالية:

ى = ب س

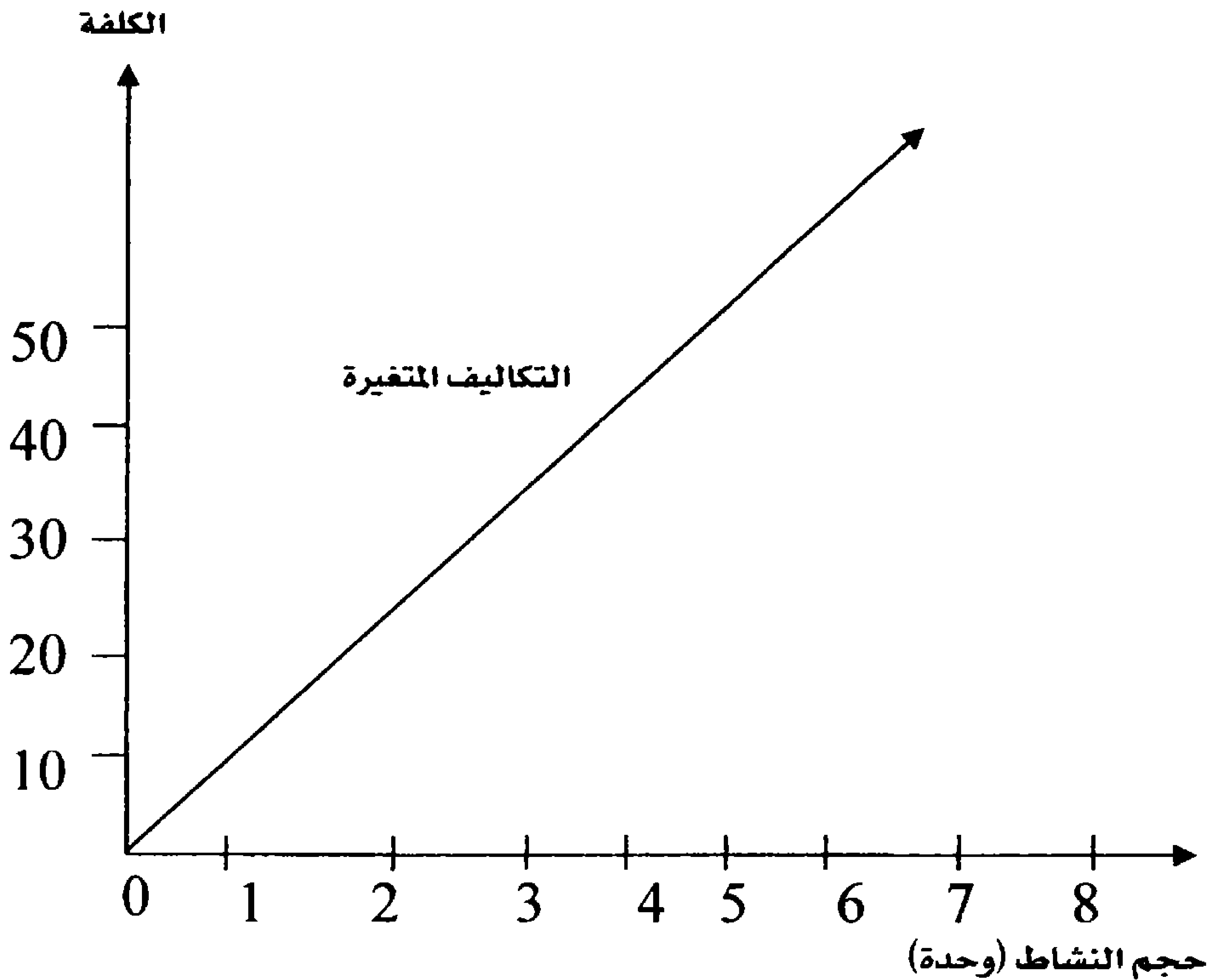
حيث أن:

ى = تعني مجموع التكلفة المتغيرة.

ب= تعني التكلفة المتغيرة للوحدة الواحدة.

س = تعني عدد الوحدات المنتجة.

ويمكن توضيح العلاقة بين التكاليف المتغيرة وحجم النشاط الشكل البياني التالي:



من هذا الشكل يتضح بأنه إذا تم إنتاج (10) وحدات فستتحمل المنشأة 10 دينار وإذا انتخبت /20/ وحدة ستتحمل 20 دينار وهكذا، أما نصيب الوحدة فلا يتغير.

$$\text{نصيب الوحدة} = \frac{\text{التكاليف}}{\text{عدد الوحدات}}$$

إذا كان الإنتاج 10 وحدة = $\frac{10}{10}=1$ دينار نصيب الوحدة.

إذا كان الإنتاج 20 وحدة $\frac{20}{20}=1$ دينار نصيب الوحدة.

وهكذا يبقى ثابت نصيب الوحدة المنتجة بالزيادة أو النقصان في حجم النشاط كما نلاحظ من الشكل أعلاه لقد بدأت هذه الدالة عند عدم وجود إنتاج

من نقطة صفر ثم عندما ازدادت وحدات النشاط ازدادت التكاليف، ويشير ميل دالة التكاليف إلى التكلفة المتغيرة للوحدة.

ويحدد إجمالي التكاليف المتغيرة بضرب عدد الوحدات في تكلفة الوحدة.

أ) التكاليف الثابتة Fixed Cart

هي تلك المجموعة من التكاليف التي لا تتغير مع التغير في مستوى النشاط، عدد النزلاء أو عدد الوجبات المقدمة، فهي بمثابة التكاليف الزمنية لارتباطها بالزمن وليس بمستوى النشاط. فمثلاً زيادة عدد النزلاء أو عدد الوجبات المقدمة لا تؤثر على مصاريف استهلاك المبنى والأثاث والأجهزة الفندقية.

وتصنيف كالآتي:

- تكاليف صناعية غير مباشرة ثابتة مثل حراسة المصنع، والتامين على المصنع، ورواتب مدير المصنع وموظفو إدارة المصنع، وأجور عمال النظافة والصيانة الدورية العادية لأصول المصنع الثابتة.
- تكاليف تسويقية ثابتة مثل رواتب مدير قسم المبيعات ومدير موظفي قسم الدعاية وإيجار معرض البيع والتأمين على المعارض.
- تكاليف إدارية ثابتة لا تتغير مع تغير حجم الإنتاج أو البيع مثل رواتب الإدارة والإنارة والتدفئة وإيجار مبنى الإدارة ومصاريف القرطاسية واهتلاكات أصول الثابتة للإدارة.

ويمكن التعبير رياضياً عن التكاليف الثابتة كما يلي:

ص = أ

حيث أن:

ص = تعني التكاليف الثابتة.

أ = تعني المبلغ الثابت في معادلة الخط المستقيم.

ويمكن إيضاح هذه العلاقة بالشكل البياني التالي:



من هذا الشكل يتضح بأن التكاليف الثابتة البالغة / 400 دينار/ لم تتغير مهما تغير حجم الإنتاج سواءً كان (10 وحدة أو 40 وحدة) فإن هذه التكاليف تبقى ثابتة لكن نصيب الوحدة منها يتغير.

نصيب الوحدة المنتجة = $\frac{400}{10} = 40$ دينار.

إذا انتج 20 وحدة = $\frac{400}{20} = 20$ دينار.

إذا انتج 40 وحدة = $\frac{400}{40} = 10$ دينار وهكذا .....

وباختصار فيمكن بيان سلوك التكاليف الإجمالي وتكاليف الوحدة تبعاً للتغير في مستوى النشاط كما يلي:

التكلفة	التكاليف الإجمالية	تكلفة الوحدة
التكاليف المتغيرة	تتغير	تبقى ثابتة
التكاليف الثابتة	تبقى ثابتة	تتغير

وبناء على ما سبق فإن التكلفة الكلية Full Cart لمنتج سياحي أو فندقي هي عبارة عن مجموع التكاليف الثابتة والمتغيرة ويمكن صياغة المعادلة التالية لقياسها:

ص= أ + ب س

حيث أن:

ص= تعني التكلفة الكلية في المنشأة السياحية أو الفندقية

أ = التكلفة الثابتة.

ب= التكلفة المتغيرة.

س = عدد الوحدات المنتجة في المنشآت السياحية والفندقية

مثال: لنفرض أن لدينا فندقين (أ) و(ب) والبيانات التالية مستخرجة من سجلاتها:

بيان	فندق(أ)		فندق(ب)	
	جزئي	كلي	جزئي	كلي
إيرادات المبيعات		8000		8000
(_) عناصر التكاليف				
تكاليف متغيرة	4000		2000	
تكاليف ثابتة	2000		4000	
إجمالي التكاليف		6000		6000
صافي الأرباح		2000		2000

ما يلاحظ أن:

أ. إيرادات المبيعات متساوية لكلا الفندقين.

ب. إجمالي التكاليف متساوية لكلا الفندقين.

ج. صافي الأرباح متساوية لكلا الفندقين.

د. تباين في تركيبة التكاليف الثابتة والمتغيرة لكلا الفندقين.

فإذا افترضنا أنه بسبب تحسن الأوضاع الاقتصادية، تتوقع إدارة كلا الفندقين ارتفاع مستوى النشاط الفندقي بنسبة 20٪. في هذه الحالة لا تستجيب التكاليف الثابتة للتغير في مستوى النشاط، بينما تكون الاستجابة واضحة في التكاليف المتغيرة والإيرادات الفندقية.

إيرادات المبيعات تصبح كالتالي:

الزيادة في المبيعات= 8000×20٪=1600 د.أ

إيرادات المبيعات الجديدة = 8000+1600=9600

التغير في التكاليف المتغيرة للفندق(أ)

4000×20٪=800 د.أ

التكاليف المتغيرة الجديدة= 4000+800=4800

التغير في التكاليف المتغيرة للفندق(ب)

2000×20٪=400

التكاليف المتغيرة الجديدة=2000+400=2400

ويظهر التغير في مستوى النشاط (ارتفاع20٪) على أداء الفندقين كالتالي:

بيان	فندق(أ)		فندق(ب)	
	جزئي	كلي	جزئي	كلي
إيرادات المبيعات		9600		9600
(_) عناصر التكاليف				
تكاليف متغيرة	4800		2400	
تكاليف ثابتة	2000		4000	
إجمالي التكاليف		6800		6400
صافي الربح الجديد		2800		3200
صافي الربح القديم		2000		2000
النسبة المئوية لزيادة الأرباح		٪40		٪60

ويلاحظ هنا أن زيادة في مستوى النشاط بنسبة 20 ٪ زادت من أرباح الفندق(أ) بنسبة 40 ٪ بينما أزادت أرباح الفندق(ب) بنسبة 60 ٪. هذا يبين ضرورة تبويب عناصر التكاليف وأهمية بنية وتشكيلة التكاليف الفندقية. فالفندق الذي تكون فيه نسبة التكاليف الثابتة مرتفعة يكون أكثر حساسية للتغيرات.

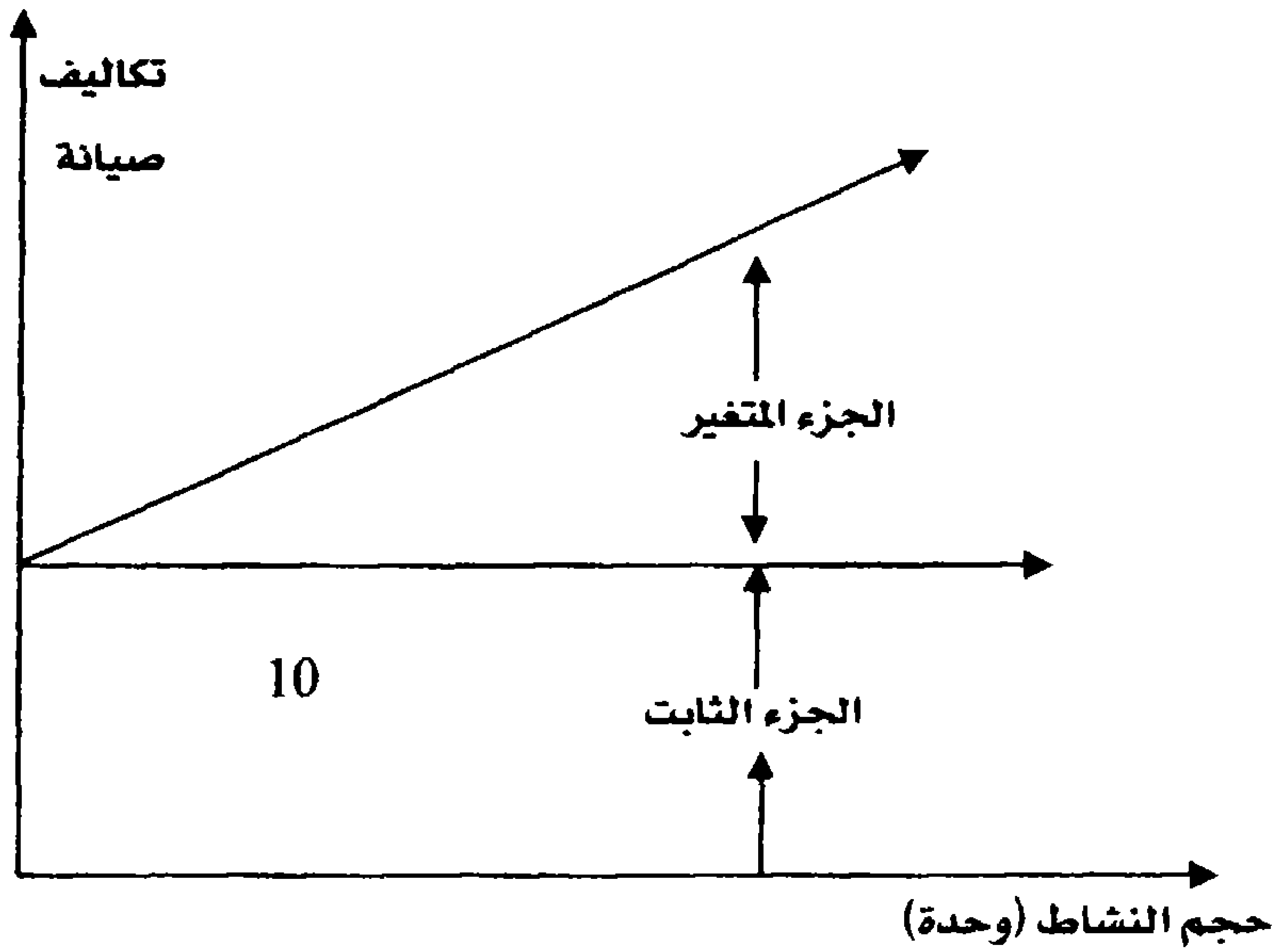
أثر التقلبات في مستوى النشاط على ربحية الفندق:

تتسم النشاطات الفندقية بالموسمية والتقلب، وهذا يختلف من فندق لآخر حسب موقعه وظروفه، ففي بعض الشهور تصل نسبة الأشغال 100٪ أو أكثر. بينما في شهور أخرى تنخفض نسبة أشغال إلى نسب متدنية، وفي بعض الأحيان لا تكاد إيرادات الفندق تغطي التكاليف الثابتة.

ب) التكاليف المختلطة (شبه المتغيرة وشبه الثابتة) Mixed Cart

حيث تحتوي على جزء ثابت وآخر متغير في نفس الوقت، إذا كانت نسبة الجزء الثابت أكبر من نسبة الجزء المتغير، فإنها تسمى تكاليف شبه متغيرة مثل الإضاءة والصيانة. فبغض النظر عن مستوى النشاط تحتاج لحد أدنى من الإضاءة، وكلما ازداد مستوى النشاط، تحتاج لمصاريف أكبر للإضاءة.

ويمكن تمثيل دالة التكاليف المختلطة بيانياً كما يلي:



وهناك عدة طرق لفصل الجزء المتغير عن الجزء الثابت من هذه التكاليف منها:

- طريقة الحد الأعلى وطريقة الحد الأدنى.
- طريقة خارطة الانتشار.
- طريقة المربعات الصغرى.

ومن أهم هذه هي طريقة الحد الأعلى وطريقة الحد الأدنى: (طريقة وليامز)

تقوم هذه الطريقة على أساس تقدير التكاليف التي يمكن أن تترتب على حجمين مختلفين من النشاط، وانطلاقاً من ذلك يمكن تحديد العناصر الثابتة والمتغيرة للتكاليف شبه المتغيرة بإتباع الخطوات التالية:

1. تحديد الحدين الأدنى والأعلى اللذين يمكن أن يتأرجح حجم النشاط فيما بينهما.

2. تحديد التكلفة الإجمالية شبه المتغيرة للمفردة موضع الدراسة بالنسبة إلى كل من الحدين الأدنى والأعلى لنشاط المشروع.
3. طرح الحجم الأدنى من الحجم الأعلى للنشاط، وكذلك التكلفة الدنيا من التكلفة القصوى.
4. قسمة الفرق في التكلفة في حجم النشاط للوصول إلى العنصر المتغير من إجمالي التكلفة.
5. ضرب الحدين الأدنى والأعلى للنشاط في العنصر المتغير من التكلفة للوصول إلى التكلفة الإجمالية المتغيرة لكل منهما.
6. طرح التكلفتين الإجماليتين المتغيرتين لحجمي النشاط الأدنى والأعلى من التكلفة الإجمالية لكل منهما الوصول على العنصر الثابت من التكلفة.
7. نطبق العلاقة الآتية لحساب التكاليف المتغيرة للوحدة.

$$\text{التكاليف المتغيرة للوحدة} = \frac{\text{التكاليف عند المستوى الأعلى للنشاط} - \text{التكاليف عند المستوى الأدنى للنشاط}}{\text{حجم النشاط عند المستوى الأعلى} - \text{حجم النشاط عند المستوى الأدنى}}$$

$$\text{التكاليف المتغيرة للوحدة} = \frac{\text{التغير في التكاليف}}{\text{التغير في النشاط}}$$

$$\text{ب} = \frac{\text{التغير في التكاليف}}{\text{التغير في النشاط}}$$

حالة تطبيقية:

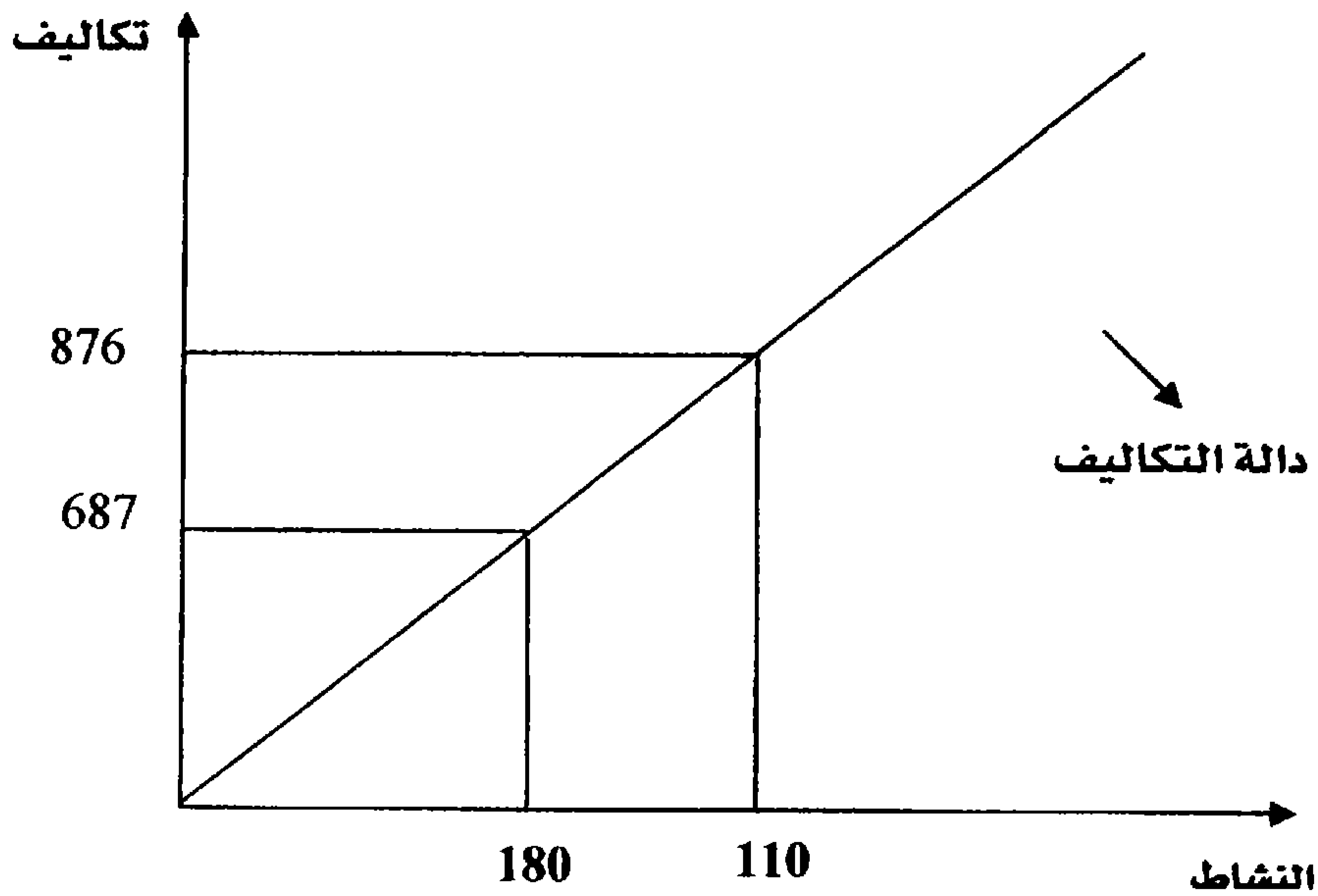
الآتي بيانات عن ساعات العمل المباشر وتكاليف الصيانة التي توفرت من سجلات قسم الهندسة في المنشأة الفندقية:

0	ساعات العمل	تكاليف الصيانة
1	116	690
2	153	723
3	140	873
4	110	687
5	180	876
6	150	750
المجموع	**710**	**3895**

المطلوب: تحديد ميل وتقاطع دالة التكاليف شبه المتغيرة.

الحل:

1. يتم رسم دالة التكاليف حسب هذه الطريقة كما في الشكل:



شكل رقم (1) ميل دالة التكاليف شبه المتغيرة

2. يتم حساب ميل دالة التكاليف كالتالي:

$$\text{الميل} = \frac{\text{المقابل}}{\text{المجاور}}$$

$$\text{الميل} = \text{التكلفة المتغيرة} = \frac{687 - 876}{110 - 180} = \frac{189}{70}$$

= 2.7 وهذا يعني أن التكلفة المتغيرة لكل ساعة تشغيل 2.7 دينار.

3. يتم تحديد إجمالي التكاليف الثابتة وهنا يلزمنا التعويض في معادلة دالة التكاليف الثابتة.

ص = أ + ب س

687 = أ + 2.7 × 110

أ = 390 دينار.

وسوف تكون التكاليف الثابتة واحدة عند استخدام مستوى النشاط المرتفع أو المنخفض لأن دالة التكاليف دالة خطية.

وبعد تحديد التكاليف الثابتة والمتغيرة للوحدة تكون دالة التكاليف المختلطة هي:

ص = 390 دينار + 2.7 س

والآن إذا افترضنا أن مستوى النشاط المتوقع خلال الفترة المقبلة هو /150/ ساعة عمل، فإن تكاليف الصيانة المتوقعة ستكون كالتالي:

تكاليف الصيانة = 390 + 2.7 × 150

= 795 دينار.

تمتاز هذه الطريقة بسهولتها وبساطتها وأنها استفادت من مشاهدتين بدلاً من مشاهدة واحدة. ولكن من عيوبها أنها تهمل البيانات الأخرى المتوافرة لدى المنشأة.

☒ تحديد الدخل الدوري للمنشآت السياحية والفندقية:

يعتبر تحقيق الربح أحد الأهداف الرئيسية لمختلف أنواع المنشآت السياحية والفندقية (الفنادق والمطاعم وغيرها) هو المؤشر الأساسي لاستمرار وبقاء المشروع السياحي والفندقي في مزاولة نشاطه التجاري الصناعي والتجاري، ويمثل الربح زيادة في حقوق الملكية الناتجة عن عمليات المشروع، ويطلق اصطلاح الخسارة كمفهوم عكسي لمفهوم الربح.

وحتى يمكن الوصول إلى صافي الربح فلا بدّ من تحديد الإيرادات، ثم بعد ذلك تحديد تكاليف السلع والخدمات المرتبطة بتحقيق تلك الإيرادات:

ويتوقف شكل الإيرادات علة نوع المنشأة: فمثلاً إذا كان فندق، فيمثل إيجار الغرف الإيرادات. وإذا كان مطعم فيمثل ما يدفعه العملاء إيرادات...الخ.

ومن ناحية أخرى فإن المصروفات عبارة عن تكلفة السلع والخدمات المستنفذة في سبيل الحصول على الإيرادات. ومن الأمثلة على ذلك أجور ومرتبات العاملين ومصروفات الإعلان ومصاريف التليفونات والمياه والكهرباء واستهلاك المباني والمعدات. وتمثل المصروفات إلى نقص في حقوق الملكية، أي أنها تمثل العامل السالب في معادلة الربح.

وبالتالي فإن معادلة الدخل(الربح) الدوري للمشروع السياحي والفندقي يساوي:

الدخل (الربح) الدوري للمشروع السياحي الفندقي= الإيرادات – المصروفات.

المحاسبة الفندقية الحسابات الختامية والميزانية وقوائم الإيرادات والمصروفات:

أولاً: قائمة إيرادات ومصروفات الفندق:

تبين قائمة إيرادات ومصروفات الفندق، صافي أرباح الفندق على عدة مراحل عن الفترة التي تعد عنها، وتستهدف كل مرحلة تحديد غرض معين. كما يظهر ذلك من النموذج التالي لقائمة إيرادات ومصروفات الفندق:

قائمة الإيرادات أو المصروفات عن المدة(السنة) المنتهية في......

البيان	المبيعات	التكاليف			الجملة	الربح أو الخسارة
		تكلفة المبيعات	الأجور	المصروفات الأخرى		
إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية والإيرادات الأخرى		دينار	دينار	دينار	دينار	دينار
الغرف قائمة رقم 1						
الطعام قائمة رقم 2						
المشروبات قائمة رقم 2						
الهاتف قائمة رقم 3						
الأقسام الإنتاجية الأخرى قائمة رقم 4						
الإيرادات الأخرى قائمة رقم 5						
مجموع الإيرادات والمصروفات ومجمل دخل العمليات						
يسقط من ذلك:						
المصاريف الإدارية والعمومية قائمة رقم 6						
مصاريف دعاية وإعلان قائمة رقم 7						
الإنارة والمياه والقوى المحركة قائمة رقم 8						
الصيانة والإصلاح قائمة رقم 9						
		مجمل ربح التشغيل				
تسقط: المصروفات التحويلية الجارية قائمة 10						
		المجموع قبل الاستهلاك وضرائب الدخل				
يسقط:الاستهلاك						
		صافي الربح قبل الضرائب				
تسقط: ضريبة الدخل						
صافي الربح أو (الخسارة) عن المدة المنتهية في /../						

1. تحديد الأرباح المباشرة(الأرباح القطاعية) لكل قسم من الأقسام في الفندق:

ويتم ذلك عن طريق تخصيص خمس خانات أفقية لبيان العناصر الآتية لكل قسم من أقسام الفندق:

أ) المبيعات.

ب) تكلفة المبيعات.

ج) الأجور وملحقاتها.

د) المصاريف الأخرى.

ه) مجمل أرباح القطاعات.

2. تحديد مجمل أرباح القطاعات: وهو يمثل محصلة مجمل أرباح القطاعات:

3. تحديد مجمل ربح التشغيل:

ويتم ذلك بحسم المصروفات غير المباشرة من مجمل أرباح القطاعات.

يمكن حصر المصروفات في المجموعات التالية:

1. المصروفات الإدارية والعمومية.
2. مصروفات الدعاية والإعلان.
3. مصروفات الإنارة والمياه والقوى المحركة.
4. مصروفات الصيانة والإصلاح.
5. ثم نقوم بإضافة الإيرادات الناتجة عن إيجارات المخازن والمحلات بعد ذلك.

4. تحديد صافي الربح أو الخسارة:

ويتم ذلك بعد حسم الأعباء الأخرى من مجمل ربح التشغيل. وتتضمن هذه الأعباء التي يطلق عليها أحياناً "المصروفات التحويلية" العناصر التالية (الاستهلاك– التأمين ضد الحريق– إيجار المباني– الضرائب العقارية– ضرائب الدخل– الفوائد المدينة).

ثانياً: قائمة إيرادات ومصروفات الأقسام المختلفة للفندق:

نتناول في هذا البحث القوائم القطاعية، أي قوائم الإيرادات والمصروفات لكل قسم من أقسام الفندق وهي:

القائمة رقم 1: إيرادات ومصروفات قسم الغرف.

القائمة رقم 2: إيرادات ومصروفات قسم الأطعمة والمشروبات.

القائمة رقم 3: إيرادات ومصروفات قسم الهاتف.

القائمة رقم 4: إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية الأخرى وهي: (الحلاقة والتجميل- حمام السباحة وملاعب التنس- محل بيع السجائر والحلوى والخرداوات والزهور والصحف- غسيل النزلاء).

القائمة رقم 5: قائمة الإيرادات الأخرى من غير الأقسام الإنتاجية للفندق.

☒ **القائمة رقم (1):**

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف:

يعتبر قسم الغرف من أهم الأقسام الإنتاجية في الفندق، لذا يستأثر بالنصيب الأكبر من الإيرادات والمصروفات، ويعتبر أول أقسام الفندق في تحقيق الأرباح.

وتتلخص إيرادات هذا القسم في مبيعات الغرف، أما مصروفات فتشمل مرتبات وأجور العاملين بقسم الغرف، والمصاريف المباشرة الأخرى مثل: البياضات، لوازم النزلاء، مهمات النظافة....الخ.

وفيما يلي نموذج لقائمة "إيرادات ومصروفات قسم الغرف"، ثم نورد شرحاً موجزاً لعناصرها.

قائمة رقم (1)			
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن المدة المنتهية في / /			
مبيعات الغرف			**القيمة**
	غرف النزلاء		
	الصالات العامة		
		مجموع المبيعات	
مصروفات الغرف			
	الرواتب والأجور		
	التأمينات الاجتماعية		
	الوجبات الغذائية للعاملين		
		مجموع الأجور وملحقاتها	
	مصاريف ومهمات نظافة الغرف		
	عمولة وكلاء السياحة		
	لوازم النزلاء		
	الغسيل والكوي		
	البياضات		
	مصاريف الطباعة والأدوات الكتابية		
	ملابس العمال		
	متنوعات	مجموع مصروفات القسم	
		أرباح قسم الغرف	

قائمة رقم (1)			
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن المدة المنتهية في / /			
مبيعات الغرف			القيمة
إحصائيات الغرف			
الغرف المشغولة والخالية:		العدد	النسبة ٪
	غرف مؤجرة النزلاء		٪
	غرف مجانية		
	غرف خالية		
	غرف تحت الإعداد		
	غرف مخصصة لاستعمال الفندق		
	المجموع		٪ 100
	متوسط الإيجار اليومي للغرفة		دينار
	متوسط الإيراد اليومي لكل نزيل		دينار
	متوسط إقامة النزيل		دينار
ملاحظات:			

أ) الإيراد (المبيعات):

1. غرف النزلاء:

تتمثل مبيعات الغرف في إيرادات الغرف (أو الأجنحة) المؤجرة لجزء من اليوم، أو ليوم كامل أو اسبوع، أو شهر، أمدة أطول.

ويتضمن سعر بيع الغرفة: مقابل خدمات مشرفة الغرفة واستخدام البياضات.....الخ.

- في حال بيع الغرف بسعر يتضمن بيع الوجبات الغذائية أيضاً، يجب فصل مبيعات كل من الغرف والطعام على حدة، لتحديد نتيجة نشاط كل منهما.
- وقد تقوم إدارة الفندق بمنح أحد النزلاء حسماً خاصاً بسبب طول مدة إقامته في الفندق، كما قد تقوم بمنح الحسم لوكلاء السياحة، أو لموظفي الشركات في الرحلات الجماعية...الخ، وتخصم هذه المسموحات والحسيمات من مبيعات الغرف إما في الفاتورة قبل قيدها في الدفاتر، وإما بإثباتها في حساب مستقل عند إثبات إجمالي المبيعات قبل إجراء هذا الحسم.

وفي الحالتين فإن قيمة مبيعات الغرف التي تظهر في قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف تمثل صافي الإيراد قبل إجراء الحسم.

2. الصالات العامة:

يتضمن هذا البند الإيرادات الناشئة عن تأجير الصالات التي لا تستخدم لبيع الطعام أو المشروبات، وإنما لأغراض أخرى مثل: إقامة المعارض، أو إلقاء المحاضرات، أو عرض الأزياء....الخ.

وتُحمّل الأجور وجميع المصروفات الأخرى المتعلقة بهذه الصالات على حساب قسم الغرف تحت البند الخاص بها.

- أما إيجار الصالات المتخصصة في تقديم الطعام أو المشروبات في المآدب، فإنه يدرج في قائمة الطعام والمشروبات تحت بند إيجار الصالات الذي سيرد ذكره فيما بعد.

ب) المصاريف:

1. المرتبات والأجور:

يتم حصر المرتبات والأجور الخاصة بقسم الغرف، ثم يدرج إجمالي قيمتها في قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف.

2. التأمينات الاجتماعية:

يتم حصر تكلفة التأمينات الاجتماعية، ثم تدرج في قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف.

3. وجبات الموظفين:

يُحمّل هذا الحساب بتكلفة الأطعمة والمشروبات المجانية المقدمة للموظفين العاملين في هذا القسم.

4. مصاريف وأدوات النظافة:

يُحمّل هذا الحساب بمصاريف النظافة وتكلفة مهمات تنظيف الغرف ومنها: صابون الغسيل- غسيل الأرضية- المنظفات الصناعية- المكانس- الفرش...الخ.

أما إذا تم تنظيف الغرف عن طريق متعهد خارجي نظير أتعاب معينة، فإن هذه الأتعاب تقيد في ذلك الحساب أيضاً.

5. عمولة وكلاء السياحة:

يُحمّل هذا الحساب بقيمة العمولة التي تستحق لوكلاء السياحة عن الغرف التي تم حجزها عن طريقهم.

6. تقوم إدارة الفندق بتزويد غرف النزلاء وما قد يوجد بها من مناضد أو مكاتب ببعض الحاجات:

مثل الزهور- الرشاقات- صابون الوجه- ورث التواليت- أقلام- ورق الخطابات... الخ وتحمل تكلفة هذه المهمات على حساب لوازم النزلاء.

7. الغسيل والكوي:

يُحمّل هذا الحساب بقيمة الغسيل والكوي طبقاً للفواتير الواردة من موردي هذه الخدمات. أما إذا تم الغسيل والكوي بقسم الغسيل والكوي بالفندق فيتم حصر التكلفة ثم يحدد نصيب قسم الغرف منها.

8. البياضات:

يُحمّل حساب البياضات بقيمة الخسارة أو العجز الفعلي من واقع كشوف الجرد الفعلي الذي يجري على فترات ربع سنوية (في الغالب).

وهو عبارة عن نتيجة ((جرد البياضات أول المدة بالمخازن والاستعمال + المشتريات الجرد الفعلي آخر المدة بالمخازن والاستعمال)).

ولتوضيح ذلك نورد المثال التالي:

- الجرد الفعلي للبياضات في أول المدة(1/1)(بالمخزن) 60000 د.ا
- المشتريات خلال المدة 20000 د.ا
- الجرد آخر المدة(1/31)(بالاستعمال) 30000 د.ا

+40000 د.ا (بالمخزن)

وعلى ضوء المعلومات السابقة يمكننا تصوير الحسابات الخاصة كما يلي:

حـ/ البياضات (بالمخزن والاستعمال)

60000	إلى رصيد 1/1	10000	من حـ/ مصاريف قسم المخزن(العجز الكلي)
20000	إلى حـ/ الموردين	70000	رصيد آخر المدة(3/31)
			30000 بالاستعمال
			40000 بالمخزن
حـ/ مصاريف قسم الغرف (البياضات)			
10000	إلى حـ/ البياضات (3/31)	10000	من حـ/ إيرادات ومصروفات قسم الغرف (3/31)
10000		10000	

ملاحظات حول الحل:

الجرد الفعلي للبياضات 1/1	60000 د.أ
يضاف: المشتريات	+ 20000 د.أ
	80000 د.أ
يطرح: الجرد الفعلي في 3/31	– 70000 د.أ
النقص الفعلي في البياضات (العجز الكلي)	10000 د.أ

ملاحظة:

ترى بعض الفنادق عدم انتظار الجرد الفعلي لتحميل حساباتها بمثل هذه المصاريف، فتلجأ إلى استخدام(حساب مخصص استهلاك البياضات) تدعمه بقسط استهلاك شهري للبياضات.

وعند اتباع هذه الطريقة يقوم الفندق أيضاً بتحميل حساباته بالإضافة إلى قسط الاستهلاك الشهري بقيمة ما قد يطرأ على البياضات من تلف نتيجة الاستعمال وقد جرت العادة على أن تؤخذ نسبة مئوية (مقدرة على ضوء الخبرة السابقة) من قيمة البياضات الموجودة المستعملة في تاريخ الجرد الفعلي لمقابلة هذا التلف.

9. مصاريف الطباعة والأدوات المكتبية:

يُحمّل هذا الحساب بالمطبوعات والأدوات المكتبية التي يستخدمها موظفو قسم الغرف، على أن يراعى عدم تحميل هذا الحساب بالأدوات المكتبية المخصصة بالنزلاء، إذ أنها تدرج ضمن حساب لوازم النزلاء الذي شرحناه آنفاً. كما لا يُحمّل هذا الحساب بتكلفة فواتير النزلاء والمطبوعات الخاصة بالطرفين وكتبة الفواتير، إذ أنها تدرج ضمن حساب المصاريف الإدارية والعمومية.

10. ملابس العمال بقسم الغرف:

يُحمّل هذا الحساب بتكلفة الزي الذي يرتديه العاملون بقسم الغرف، وكذلك تكلفة تنظيف هذا الملابس وما يجري عليها من تصليح مثل: شراء أزرار جديدة.

ويندرج تحت هذا الحساب: المعاطف البيضاء– الأحذية– البنطلونات– المرايل– أغطية الرأس– القمصان– أربطة العنق...الخ.

11. متنوعات:

تُثبّت في هذا الحساب أي بنود لا تدرج تحت أي من الحسابات السابقة مثل:

مصاريف شراء جداول مواعيد الطائرات أو القطارات– أدوات اللف والحزم....الخ.

حالة تطبيقية:

فيما يلي قائمة بالأرصدة التي ظهرت في ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر أحد الفنادق عن السنة المنتهية في 12/31 وذلك عن نشاط قسم الغرف.

البيان	دائن	مدين
أولاً: الإيرادات		
إيرادات غرف النزلاء	1100000	
إيرادات الصالات العامة لغير الطعام والشراب	400000	
ثانياً: المصاريف		
الرواتب والأجور		300000
التأمينات الاجتماعية		200000
الوجبات الغذائية للعاملين بالقسم		100000
مصاريف وأدوات قسم الغرف		100000
عمولة وكلاء السياحة		70000
لوازم النزلاء		30000
الغسيل والكوي		40000
متنوعات		60000

المطلوب: تصوير قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن السنة المنتهية في 12/31.

قائمة رقم (1)			
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف عن المدة المنتهية في 12/31/			
مبيعات الغرف:			النتيجة
	غرف النزلاء	1100000	
	الصالات العامة	400000	
		مجموع المبيعات	1500000
المصاريف:			
1- مصروفات الغرف:			
	الرواتب والأجور	300000	
	التأمينات الاجتماعية	200000	
	الوجبات الغذائية للعاملين	100000	
		مجموع الأجور وملحقاتها	600000
2- مصروفات أخرى:			
	مصاريف وأدوات نظافة الغرف	100000	
	عمولة وكلاء السياحة	70000	
	لوازم النزلاء	30000	
	الغسيل والكوي	40000	
	متنوعات	60000	
		مجموع المصروفات الأخرى	300000

القائمة (2)

قائمة إيرادات ومصروفات الطعام والمشتريات

نظراً لوجود إيرادات ومصروفات مشتركة خاصة بين القسمين نجدها تعالج معاً. بينما يمكن تخصيص كثير من عناصر الإيرادات والمصروفات لكل من الطعام والمشروبات، إلا أنه توجد بعض البنود المشتركة بين النشاطين كإيراد الصالات العامة التي تؤجر لإقامة المآدب والمشروبات، وكذلك مصاريف الغسيل والكوي والموسيقى والحفلات.

ويتبع الفندق الطريقة التي تتلاءم مع احتياجاته عند توزيع الإيرادات والمصروفات المشتركة لتحديد حصة كل من قسم الطعام وقسم المشروبات من هذه الإيرادات والمصروفات.

- فقد يرى الفندق أن يتم توزيع الإيرادات والمصروفات المشتركة على أساس الدراسة التفصيلية في كل مرة يتم فيها الحصول على إيراد أو سداد مصروف.
- أو قد يرى الفندق أن يتم التوزيع على أساس نسب معينة، على أن تتم مراجعة مدى سلامة هذه النسب دورياً خاصة عند وجود تغييرات في حجم النشاط أو الظروف التي وضعت فيها النسب.

والقائمة التالية تُصوّر نتيجة نشاط كل قسم من قسم الطعام وقسم المشروبات على حدة، وكذلك نتيجة نشاطهما معاً:

قائمة رقم (2)				
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الطعام والمشروبات عن المدة المنتهية في 12/31/				
مبيعات الطعام والمشروبات (بعد اقتطاع الحسميات)		الطعام	المشروبات	المجموع
تكلفة المبيعات				
	تكلفة المطعم والمشروبات المستهلكة			
تحسم منها:	تكلفة وجبات الموظفين			
	صافي تكلفة المبيعات			
	مجموع ربح المبيعات			
الإيرادات الأخرى				
	إيجار الصالات العامة التي تقدم فيها الأطعمة والمشروبات			
	رسم الدخول			
	إيرادات متنوعة			
	إجمالي الربح			
المصاريف				
	الرواتب والأجور			
	التأمينات الاجتماعية			
	الوجبات الغذائية للعاملين			
	مجموع الأجور وملحقاتها			
	الصيني والزجاج والفضيات			
	مهمات البار			
	زخرفة صالات الطعام والبار			
	الوقود			
	قوائم الطعام والمشروبات			
	الموسيقى والبرامج التسلية			
	مهمات الورق			

قائمة رقم (2)				
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الطعام والمشروبات عن المدة المنتهية في 12/31/				
مبيعات الطعام والمشروبات (بعد اقتطاع الحسميات)		الطعام	المشروبات	المجموع
	أواني وأدوات المطبخ			
	مهمات النظافة			
	لوازم النزلاء			
	الغسيل والكوي			
	البياضات			
	الأدوات الكتابية والمطبوعات			
	ملابس العمال			
	متنوعات			
	مجموع المصروفات			
	ارباح قسم الطعام والمشروبات			

وفيما يلي موجز للحسابات الواردة بقائمة إيرادات ومصروفات الطعام والمشروبات.

ا) الإيرادات:

وتتكون من: 1) مبيعات الطعام والمشروبات.

2) الإيرادات الأخرى.

1. مبيعات الطعام والمشروبات:

يجعل هذا الحساب دائناً بإيرادات بيع الطعام والمشروبات بعد اقتطاع ما قد يمنح من حسم أو مسموحات، ويمكن تفصيل المبيعات بحيث تصنف إلى مبيعات صالات الطعام، ومبيعات خدمة الغرف، ومبيعات الحفلات.....الخ.

- يجب الا تدرج قيمة وجبات الموظفين ضمن المبيعات، بل يجب حسمها من تكلفة الطعام والمشروبات المستهلكة وتحميلها على الأقسام المختلفة في حساب (الوجبات الغذائية للعاملين).

- كذلك لا تدرج قيمة المبيعات من العظام والدهون...الخ. التي تتبقى من عمليات الطبخ ضمن مبيعات الطعام والمشروبات، وإنما تحسم تلك المبيعات من تكلفة الطعام للمستهلك.
- قد يتضمن إيجار الغرف قيمة تقديم وجبة غذائية أو أكثر... وفي هذه الحالة يجب توزيع الإيراد بين الغرف والطعام.

2. الإيراد الأخرى:

يتضمن هذا البند الحسابات التالية:

أ. إيجار الصالات العامة (التي تقدم فيها الأطعمة والمشروبات):

يمثل هذا الحساب إيرادات تأجير الصالات التي تستخدم في إعداد الولائم وتقديم المشروبات. أما الصالات التي لا تستخدم من أجل هذه الأغراض فإن الإيرادات الناتجة عن تأجيرها ضمن إيرادات قسم الغرف كما سبق أن ذكرنا.

ب. رسم الدخول:

تُدرج في هذا الحساب قيمة رسم دخول البارات أو الملهى الليلي(بعد حسم الضرائب المستحقة).

ج. إيرادات متنوعة:

تدرج في هذا الحساب الإيرادات التي لا تدخل ضمن إحدى الحسابات السابقة.

ب) تكلفة المبيعات

تمثل تكلفة المبيعات: تكلفة الطعام والمشروبات المستهلكة محسوماً منها تكلفة وجبات الموظفين.

تكلفة الطعام والمشروبات المستهلكة:

يتضمن هذا الحساب تكلفة مشتريات الطعام والمشروبات(وهي قيمة فوارتير الشراء تضاف إليها مصاريف النقل للداخل وتكلفة المصاريف الأخرى، حتى يتم تسليم البضاعة لمخازن الفندق)، التي استهلكها النزلاء تحسم منها قيمة مبيعات الدهون والعظام...الخ، المختلفة عن عمليات إعداد الطعام.

- لتحديد تكلفة المبيعات: تقتطع من تكلفة الطعام والمشروبات المستهلكة تكلفة الوجبات الغذائية الخاصة بالموظفين.

ج) المصاريف:

1. الرواتب والأجور:

يدرج في هذا الحساب إجمالي رواتب وأجور العاملين بقسم الطعان والمشروبات.

2. التأمينات الاجتماعية:
3. وجبات العاملين:

يُحمّل هذا الحساب إيراد الوجبات التي يقدمها الفندق للعاملين بقسمي الطعام والمشروبات.

4. الصيني والزجاج والفضيات:

تُسجّل في هذا الحساب تكلفة ما يستخدم في قسم الطعام والمشروبات وهي تتضمن الطباق والصحون والفناجين والكؤوس والأكواب والسكاكين والشوك والملاعق وجميع أدوات المائدة المصنوعة من الصيني أو المعادن المطلية أو الفضية.

ويتم تحميل حساب إيرادات ومصروفات الطعام والمشروبات بتكلفة هذه المهمات بالطريقة نفسها التي تم ذكرها في حساب البياضات في قسم الغرف.

5. أدوات البار:

يتضمن هذا الحساب قيمة الأدوات المستخدمة في البارات والتي تشمل:

الخلاطات وأدوات الخلط والعصارات وفتاحات الزجاج....الخ.

6. تزيين صالات الطعام والبار:

يجعل هذا الحساب مديناً بتكلفة الفازات وزهور الزينة والأشجار والنباتات وأسماك وطيور الزينة والأعلام الموجودة بصالات الطعام والبارات.

7. الوقود:

يُجعل هذا الحساب مديناً بتكلفة الوقود المستخدمة في المطابخ ويتضمن المازوت– الفحم– الغاز.

8. قوائم الطعام والمشروبات:

يجعل هذا الحساب مديناً بتكلفة شراء أو طبع قوائم الطعام والمشروبات.

9. الموسيقى وبرامج التسلية:

يُجعل هذا الحساب مديناً بتكلفة خدمات الفرق الموسيقية وحفلات التسلية والبرامج الترفيهية، كما يجعل مديناً بتكلفة بما استخدم في المطعم أو البار من أشرطة التسجيل والاسطوانات.

10. مهمات الورق:

يُجعل هذا الحساب مديناً بتكلفة الفوط الورقية والصحون الورقية، وعلب الكاتو الورقية..الخ.

11. أواني وأدوات المطابخ:

يُحمّل هذا الحساب بتكلفة الأدوات والأواني المستخدمة في المطابخ مثل: الحلل– الكاسرولات– المغارف– السكاكين المستخدمة في المطابخ– العصارات– فتاحات العلب...الخ.

12. أدوات النظافة– لوازم النزلاء– الغسيل والكوي– البياضات– الأدوات الكتابية والمطبوعات– ملابس العمل:

تُعالج هذه الحسابات كما هو الحال عند معالجتها في قسم الغرف.

13. متنوعات: يُحمّل هذا الحساب أية مصروفات لا تدرج تحت إحدى الحسابات السابقة.

حالة تطبيقية:

فيمام يلي البيانات لبعض الأرصدة التي ظهرت بميزان المراجعة لإحدى الفنادق عن السنة المنتهية في 2012/12/31 وذلك عن قسم الطعام والمشروبات.

مدين	دائن	البيان
	600000	مبيعات الطعام والشراب(بعد اقتطاع الحسم والمسموحات)
250000		تكلفة الطعام والشراب المستهلك
		إيرادات أخرى:
	40000	إيجار الصالات العامة التي تقدم فيها الطعام والشراب
	20000	رسم الدخول
	20000	إيرادات متنوعة
		الرواتب والأجور وملحقاتها:
40000		الرواتب والأجور
30000		التأمينات الاجتماعية
		مصروفات أخرى:
45000		بياضات
25000		ملابس العمال
10000		مصروفات متنوعة

فإذا علمت:

أن تكلفة الواجبات الغذائية للموظفين في الأقسام المختلفة قد بلغت (100000) د.ا منها (20000) د.ا لموظفي قسم الطعام والمشروبات.

المطلوب:

تصوير قائمة إيرادات ومصروفات قسم الطعام والشراب عن السنة المنتهية في 2012/12/31.

الحل:

قائمة رقم (2)				
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الطعام والمشروبات عن المدة المنتهية في 2012/12/31				
أولاً: الإيرادات:				الإجمالي
	المبيعات بعد الحسم		600000	600000
	تكلفة المبيعات:			
	تكلفة الطعام المستهلك		250000	
تحسم منها:	تكلفة وجبات الموظفين		100000	
		صافي تكلفة المبيعات	150000	150000
		مجمل ربح المبيعات		450000
	إيرادات أخرى:			
	إيجار الصالات العامة (التي يقدم فيها الطعام والمشروبات)			
	رسم الدخول		20000	
	إيرادات متنوعة		20000	
			80000	80000
		إجمالي الربح		530000
ثانياً: المصروفات:				
	الرواتب والأجور وملحقاتها			
	الرواتب والأجور		40000	
	التأمينات الاجتماعية		30000	
	الوجبات الغذائية للعاملين		20000	
		مجموع الأجور وملحقاتها	90000	

قائمة رقم (2)				
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الطعام والمشروبات عن المدة المنتهية في 2012/12/31				
أولاً: الإيرادات:				الإجمالي
	المصروفات الأخرى:			
	بياضات(شراشف)		45000	
	ملابس العمال		25000	
	مصروفات متنوعة		10000	
		مجموع المصروفات الأخرى	80000	
		مجموع المصروفات	170000	170000
		أرباح قسم الطعام والمشروبات		360000

القائمة رقم (3):

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف

لا تدخل الهاتف في المنشآت التجارية والصناعية بين الأقسام الإنتاجية، غير أن الأمر يختلف في الفنادق، إذ أن زيادة حجم إيرادات الفندق يمكن أن تعتمد على مصادر عدة من بينها: الخدمة الهاتفية التي يقدمها لعملائه ونزلائه. ولهذا يعد قسم الهاتف من الأقسام الإنتاجية في الفنادق، وعن طريق تحسين مستوى أداء الخدمة وتقديم كافة التسهيلات الخاصة بها فإن قسم الهاتف يمكن أن يساهم بطريق مباشر في تنمية مبيعات الفندق.

وتنحصر إيرادات هذا القسم في قيمة المكالمات المحلية على حساب النزلاء والعملاء والعمولة التي تضاف إليها، كما تنحصر المصروفات في تكلفة المكالمات(فواتير الهاتف) وأجور موظفي القسم والأدوات الكتابية والمصاريف الأخرى المتعلقة بخدمة الهاتف.

ملاحظة:

بعد التطور الكبير في وسائل الاتصالات فإن هناك كثيراً من الفنادق لديها اقسام مختلفة للاتصالات مثل: الهاتف – التلكس– الفاكس. وكلها تعامل محاسبياً تحت بند قسم الهاتف.

وفيما يلي نموذج لقائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف(قائمة رقم 3).

قائمة رقم (3)				
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف عن المدة المنتهية في /				
إجمالي الإيرادات:				المبلغ
	مكالمات محلية			
	مكالمات خارجية			
	عمولة على المكالمات			
		مجموع إجمالي الإيرادات		
يطرح:	حسميات ومسموحات			
			صافي الإيرادات	
تكلفة المكالمات				
	الاشتراكات الدورية			
	مكالمات محلية			
	مكالمات خارجية			
	إيجار الأجهزة			
		مجموع تكلفة المكالمات		
يطرح:	مكالمات الإدارة			
			صافي تكلفة المكالمات مجمل الربح	

قائمة رقم (3)				
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف عن المدة المنتهية في /				
إجمالي الإيرادات:				المبلغ
المصاريف				
	الرواتب والأجور			
	التأمينات الاجتماعية			
	الوجبات الغذائية للعاملين			
			مجموع الأجور وملحقاتها	
المصروفات الأخرى: (الأوراق الكتابية– إصلاح أجهزة الهاتف– متنوعات)				
			مجموع المصروفات	
			أرباح أو خسارة القسم	

وفيما يلي شرح موجز للحسابات الواردة بقائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف.

أ) الإيرادات:

يتضمن هذا الحساب الإيرادات الناتجة عن المكالمات المحلية والخارجية التي يطلبها عملاء أو نزلاء الفندق، وكذلك العمولة التي يضعها الفندق نظير أداء هذه الخدمات، على أن تطرح من هذه الإيرادات قيمة الحسم أو المسموحات.

ب) تكلفة المكالمات

يُجعل هذا الحساب مديناً بقيمة فواتير الهاتف التي ترد للفندق من المؤسسة العامة لمواصلات السلكية واللاسلكية وهي تشمل: الاشتراكات الدورية، المكالمات المحلية الزائدة، والمكالمات الخارجية بالإضافة إلى أية مصروفات أو تكاليف خاصة بمهمات لوحة خطوط الهاتف، وإيجار آلات الهاتف الموجودة بغرف النزلاء،

وتحسم منها مكالمات الإدارة التي تسجل في حساب مصاريف الهاتف ضمن المصاريف الإدارية والعمومية (بالنسبة لإدارة العامة)، أو ضمن مصاريف الإعلان والدعاية (بالنسبة لإدارة المبيعات والعلاقات العامة....الخ).

نلاحظ أن تكاليف الاتصالات الهاتفية الداخلية بين أقسام الفندق لا تحمل على هذا الحساب، بل تدرج ضمن حساب المصروفات الإدارية والعمومية أيضاً.

ج) مصاريف القسم:

1. الرواتب والأجور وملحقاتها:

يعامل هذا الحساب وفق ما ورد في قسمي الغرف والمطعم.

2. المصروفات الأخرى:

يشمل هذا الحساب أية مصاريف يتحملها قسم الهاتف مثل: فواتير مؤسسة الهاتف نظير تغيير أماكن أو مهمات أو آلات الهاتف، وكذلك مصاريف الأدوات الكتابية والمطبوعات الخاصة بالقسم....الخ.

مثال:

فيما يلي بعض الأرصدة التي ظهرت في ميزان المراجعة لإحدى الفنادق عن المدة المنهية في 2012/12/31 وذلك عن قسم الهاتف:

مدين	دائن	البيان
		أولاً: الإيرادات
	300000	أجور مكالمات محلية
	500000	أجور مكالمات خارجية
	120000	العمولة
10000		الحسم والمسموحات عن أجور المكالمات
		ثانياً: المصروفات
170000		الاشتراكات الدورية
200000		المكالمات المحلية
300000		المكالمات الخارجية
150000		إيجار الأجهزة
30000		رواتب واجور
5000		تأمينات اجتماعية
5000		وجبات غذائية
8000		أوراق كتابية
2000		مصروفات متنوعة

فإذا علمت أن:

مكالمات الإدارة بلغت(60000)د.ا.

المطلوب:

تصوير قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف عن سنة 2012.

الحل:

قائمة رقم (3)				
قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف عن المدة المنتهية في 2012/12/31				
			المبلغ	الإجمالي
أولاً: الإيرادات:	أجور مكالمات محلية		300000	
	أجور مكالمات خارجية		500000	
	العمولة على المكالمات		120000	
		مجموع إجمالي الإيرادات	920000	
يطرح: الإيرادات:	حسميات ومسموحات		10000	
		صافي الإيرادات	910000	910000
ثانياً: تكلفة المكالمات:				
	اشتراك		170000	
	مكالمات محلية		200000	
	مكالمات خارجية		300000	
	إيجار أجهزة		150000	
		مجموع تكاليف المكالمات	820000	
يطرح: مكالمات الإدارة			60000	
		صافي تكلفة المكالمات	760000	760000
		مجمل الأرباح		150000
ثانياً: المصروفات:				
	الرواتب والأجور وملحقاتها:			

قائمة رقم (3)

قائمة إيرادات ومصروفات قسم الهاتف عن المدة المنتهية في 2012/12/31

			المبلغ	الإجمالي
	الرواتب والأجور		30000	
	تأمينات اجتماعية		5000	
	وجبات غذائية		5000	
		مجموع الرواتب والأجور وملحقاتها	40000	
	مصروفات أخرى:			
	أوراق كتابية		8000	
	مصروفات متنوعة		2000	
		مجموع المصروفات الأخرى	10000	
		مجموع المصروفات	50000	50000
		أرباح القسم		100000

القائمة رقم (4):

قائمة إيرادات ومصروفات الأقسام الأخرى

رأينا أن نجمع إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية الأخرى في قائمة واحدة. على أنه ينبغي التوضيح إلى أن طبيعة حجم نشاط الفندق والأهمية النسبية لبعض أوجه النشاط هي التي تحدد مستوى التفصيل المطلوب عند إعداد نتائج نشاط الفندق وأقسامه الإنتاجية.

فقد تخصص قائمة لكل قسم من الأقسام الإنتاجية الأخرى، أو قد تدمج نتائج نشاط قسمين أو أكثر في قائمة واحدة. هذا بالإضافة إلى أن أعمال الفندق

قد لا تمتد لتشمل جميع أوجه النشاط للأقسام الإنتاجية الأخرى، إذ قد لا يمتلك الفندق صالوناً للحلاقة والتجميل مثلاً.

وفيما يلي نورد نموذج لقائمة إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية الأخرى والتي رأينا حصرها في الأقسام الإنتاجية التالية: مغسلة النزلاء– حمام السباحة– صالون الحلاقة والتجميل– محل بيع السجائر والحلوى والصحف.

قائمة رقم (4)						
قائمة إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية عن المدة المنتهية في / /						
		مغسلة النزلاء	حمام السباحة	صالون الحلاقة والتجميل	محل بيع السجائر والحلوى والصحف	المجموع
الإيرادات						
	إجمالي الإيرادات					
يطرح:	الحسم والمسموحات					
	صافي الإيرادات					
المصروفات:						
	الرواتب والأجور					
	التأمينات الاجتماعية					
	الوجبات الغذائية للعاملين					
	مجموع الأجور وملحقاتها					
	المطبوعات والأدوات الكتابية					
	رسوم تفتيش ورخص					
	أدوات النظافة					
	ملابس العمال					
	مصاريف متنوعة					
	مجموع المصروفات					
	ربح الأقسام					

أ) الإيرادات:

يُجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الخدمات أو المبيعات التي يقدمها الفندق لنزلائه أو عملائه. ويمكن تقسيم هذه الخدمات تبعاً لنوع نشاط القسم كما يلي:

إيرادات مغسلة الفندق:

غسيل وكوي ملابس النزلاء– تنظيف كيميائي– رفو الملابس.

إيرادات حمام السباحة:

إيجار الكبائن– رسم الدخول– متنوعة.

إيرادات صالون الحلاقة والتجميل:

تصفيف وقص الشعر– مانيكير وباديكير– مبيعات أدوات حلاقة وتجميل– متنوعات.

مبيعات محل بيع السجائر والحلوى والصحف:

مبيعات السجائر والسيجار– مبيعات الصحف والمجلات– مبيعات الكتب والقصص– مبيعات الحلوى– متنوعات.

ب) المصروفات:

الأجور وملحقاتها– المطبوعات والأدوات الكتابية– رسوم التفتيش والرخص– أدوات النظافة– ملابس العمال– متنوعة:

تعامل هذه الحسابات كما مر معنا سابقاً.

أدوات القسم: تُدرج في هذا الحساب قيمة المواد المستخدمة(عن طريق الشراء المباشر أو الصرف من المخزن) في كل قسم من الأقسام الإنتاجية المشار إليها.

مثلاً: تشمل أدوات قسم الغسيل: شماعات الملابس والكويماويات المستخدمة في عمليات التنظيف، ومساحيق التبييض والأملاح وصابون الغسيل والدبابيس ...الخ.

ويُراعى في قسم الغسيل قسم تكلفة غسيل وكوي بياضات الفندق وملابس العمال من إجمالي مصاريف القسم(أي جعل مصاريف القسم دائناً بها) وتوزيعها على أقسام الفندق المختلفة.

مثال:

فيما يلي بعض الأرصدة الواردة بميزان المراجعة المستخرج من دفاتر أحد الفنادق عن السنة المنتهية في 2012/12/31.

مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
		إجمالي الإيرادات	400		محل بيع الصحف والكتب
	12000	حمام السباحة		1500	مغسلة الفندق
	55000	محل بيع الصحف والكتب			رسوم تفتيش ورخص
	70000	مغسلة الفندق	100		حمام السباحة
		الحسم والمسموحات من الإيرادات	600		محل بيع الصحف والكتب
2000		حمام السباحة	200		مغسلة الفندق
5000		محل بيع الصحف والكتب			التأمينات الاجتماعية
10000		مغسلة الفندق	400		حمام السباحة

مدين	دائن	البيان	مدين	دائن	البيان
		الرواتب والأجور	500		محل بيع الصحف والكتب
2000		حمام السباحة	700		مغسلة الفندق
4000		محل بيع الصحف والكتب			الوجبات الغذائية للموظفين
6000		مغسلة الفندق	600		حمام السباحة
		مطبوعات وأدوات كتابية	500		محل بيع الصحف والكتب
300		حمام السباحة	300		مغسلة الفندق
200		محل بيع الصحف والكتب			مصروفات متنوعة
100		مغسلة الفندق	200		حمام السباحة
		أدوات النظافة	800		محل بيع الصحف والكتب
400		حمام السباحة	200		مغسلة الفندق

المطلوب: تصوير قائمة إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية الأخرى بالفندق وهي: قسم حمام السباحة- محل بيع الصحف والكتب- مغسلة الفندق، وذلك عن السن المنتهية في 2012/12/31.

الحل:

قائمة رقم(4)					
قائمة إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية الأخرى عن المدة المنهية في 2012/12/31					
		حمام السباحة	محل بيع الكتب والصحف	مغسلة الفندق	المجموع
الإيرادات:					
	إجمالي الإيرادات	12000	55000	70000	137000
	الحسم والمسموحات	2000	5000	10000	17000
	صافي الإيرادات	10000	50000	60000	120000

قائمة رقم(4)					
قائمة إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية الأخرى عن المدة المنهية في 2012/12/31					
		حمـــام السباحة	محل بيع الكتب والصحف	مغســـلة الفندق	المجموع
الرواتـــب والأجور:					
	الرواتب والأجور	2000	4000	6000	12000
	التأمينـــات الاجتماعية	400	500	700	16000
	الوجبـات الغذائيـة للموظفين	600	500	300	1400
	مجمـــوع الأجـــور وملحقاتها	3000	5000	7000	15000
مصـــروفات أخرى:	المطبوعـات والأدوات الكتابية	300	200	100	600
	أدوات النظافة	400	400	1500	2300
	رســوم تفتــيش ورخص	100	600	200	900
	مصروفات متنوعة	200	800	200	1200
	مجموع المصروفات	1000	2000	2000	5000
	مجمـوع مصـروفات الأقسام	4000	7000	9000	20000
	ربح الأقسام	6000	43000	51000	100000

قائمة رقم(5)

قائمة الإيرادات الأخرى من غير الأقسام الإنتاجية

من القوائم السابقة أمكن حصر إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية للفندق وتبقى بعد ذلك بعض الإيرادات التي تنشأ عن مصادر أخرى غير الأقسام الإنتاجية السابق ذكرها.

ويتم حصر هذه الإيرادات في القائمة رقم (5) أدناه:

قائمة رقم (5)				
قائمة الإيرادات الأخرى عن المدة المنهية في / /				
			المبلغ	الإجمالي
إيجار المحلات:				
	مكاتب			
	محلات بيع الزهور			
	الصيدليات			
	محلات بيع المجوهرات			
	محلات بيع التحف الأثرية			
		المجموع		
إيرادات متنوعة:				
	حسم مكتسب			
	فوائد دائنة			
	تحصيل ديون سبق إعدامها			
	مختلفة			
		المجموع		
		مجموع الإيرادات الأخرى		

ويبدو من هذه القائمة انه يمكن تقسيم الإيرادات الأخرى إلى قسمين رئيسيين هما: إيجار المحلات والإيرادات المتنوعة.

1. إيجار المحلات:

يُجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الأماكن المؤجرة للغير. مثل تأجير المكاتب أو الصيدليات الموجودة بمبنى الفندق.

2. الإيرادات المتنوعة:

حيث يضم هذا الحساب باقي الإيرادات الأخرى. ومن الممكن إفراد حساب مستقل لكل نوع منها تبعاً للأهمية، وتشمل: الإيرادات المتنوعة والحسم المكتسب والديون المستردة....الخ.

ثالثاً: قوام تحليل المصروفات

تظهر بقائمة إيرادات ومصروفات الفندق(بعد إيرادات ومصروفات الأقسام الإنتاجية والإيرادات الأخرى) حسابات المصروفات المختلفة التي تبوب تحت خمس مجموعات هي:

القائمة رقم(6): قائمة تحليل المصاريف الإدارية والعمومية.

القائمة رقم(7): قائمة تحليل مصروفات الداعية والإعلان.

القائمة رقم(8): قائمة تحليل مصروفات الإنارة والمياه والقوى المحركة.

القائمة رقم(9): قائمة تحليل مصروفات الصيانة والإصلاح.

القائمة رقم(10): قائمة تحليل المصروفات التحويلية.

ويطرح هذه الأنواع من المصروفات من مجمل دخل العمليات(مجمل ربح القطاعات) يتم الحصول على صافي ربح(أو خسارة) الفندق عن الفترة.

وترفق بحساب الإيرادات والمصروفات العامة للفندق، قوائم تحليلية لكل مجموعة من المجموعات السابقة لتوزيع إجمالي كل نوع منها على الحسابات التفصيلية التي تندرج تحته.

ويتضمن الجدول التالي بياناً بالحسابات التفصيلية لكل نوع من الأنواع الخمسة للمصروفات.

قائمة رقم(6)	قائمة رقم(7)	قائمة رقم(8)	قائمة رقم(9)	قائمة رقم(10)
المصاريف الإدارية	مصاريف الدعاية	مصاريف الإدارة	مصاريف الصيانة	المصروفات
والعمومية عن	والإعلان عن المدة	والمياه والقوى	والإصلاح	التحويلية
المدة		المحركة		
الرواتب والأجور	الرواتب والأجور	الرواتب والأجور	الرواتب والأجور	استهلاك المباني
التأمينات	التأمينات	التأمينات	التأمينات	استهلاك الآلات
الاجتماعية	الاجتماعية	الاجتماعية	الاجتماعية	
وجبات الموظفين	وجبات الموظفين	وجبات الموظفين	وجبات الموظفين	والمعدات
اتعاب مصاريف	صحف	وقود	صيانة وإصلاح	استهلاك الأثاث
مراقبة الحسابات	إعلانات بالصحف	مياه	المباني	استهلاك
				المفروشات
والاستشارات	إعلانات بالطرق	لمبات كهربائية	صيانة وإصلاح	استهلاك وسائل
القانونية				النقل
الديون المعدومة	إعلانات بالبريد	إنارة	التجهيزات الآلية	استهلاك الأدوات
التأمين (ماعدا	المباشر	تيار كهربائي	والكهربائية	والمعدات
التأمين				
على العاملين	إعلانات مضيئة	رسوم ورخص	تكييف الهواء	فوائد
والتأمين				
ضد الحريق)	ولافتات	أدوات كتابية	الثلاجات	تأمين ضد
				الحريق
الرسوم والرخص	إعلانات بالراديو	ومطبوعات	اجهزة التلفزيون	ضرائب عقارية
البريد والبرق	والتلفزيون	بريد وبرق وهاتف	الات ومعدات	ضرائب الدخل

قائمة رقم(6)	قائمة رقم(7)	قائمة رقم(8)	قائمة رقم(9)	قائمة رقم(10)
والهاتف	أدوات كتابية	ملابس للعمال	المطابخ	
مصاريف وعمولة	ومطبوعات	متنوعة	آلات ومعدات	
المصرف	بريد وطوابع		المغاسل	
مصاريف السفر	هاتف وبرق		الآلات والمعدات	
والانتقال	مصاريف السفر		الأخرى	
ملابس العمال	والانتقال		صيانة وإصلاح	
			الأثاث	
ضيافة-	ملابس العمال		والمفروشات	
إكراميات				
متنوعة	ضيافة		صيانة وإصلاح	
	وإكراميات			
	متنوعة		الحدائق	
			صيانة وإصلاح	
			حمام السباحة	

مثال:

فيما يلي أرصدة بعض الحسابات المستخرجة من دفاتر أحد الفنادق عن السنة المنتهية في 2012/12/31.

إيرادات الأقسام	
قسم الغرف	900000
قسم الطعام والمشروبات	920000
قسم الغسيل والكوي	100000
قسم الهاتف	80000
المرتبات والأجور وما في حكمها:	
قسم الغرف	300000
قسم الطعام والمشروبات	150000
قسم الغسيل والكوي	30000
قسم الهاتف	10000
مصروفات غير مباشرة:	

150000	المصروفات العمومية
100000	مصروفات الدعاية والإعلان
50000	مصروفات الصيانة
100000	مصروفات الإنارة والقوى المحركة
	تكلفة المبيعات:
300000	قسم الطعام والشراب
30000	قسم الهاتف
	مصروفات مباشرة للأقسام:
100000	قسم الغرف
70000	قسم الطعام والشراب
10000	قسم الغسيل والكوي
10000	قسم الهاتف
	مصروفات أخرى:
60000	الضرائب العقارية(الأملاك المبنية)
10000	التأمين ضد الحريق
30000	الفوائد

فإذا علمت أن:

استهلاك الأصول الثابتة عن سنة 2012 قد بلغ (100000) د.ا.

المطلوب:

إعداد قائمة الإيرادات والمصروفات عن السنة المنتهية في 2012/12/31 وفقاً للنموذج الموحد لهذا النوع من القوائم. وذلك لبيان مجمل إيرادات التشغيل، ومجمل ربح التشغيل، وصافي الربح.

الحل:

قائمة إيرادات ومصروفات الفندق عن السنة المنتهية في 2012/12/31

البيان	المبيعات	تكلفة المبيعات	الأجور وما في حكمها	مصروفات اخرى	مجموع التكاليف	الربح أو الخسارة
قسم الغرف	900000	–	300000	100000	400000	500000
قسم الطعام والشراب	920000	300000	150000	70000	520000	400000
قسم الغسيل والكوي	100000	–	30000	10000	40000	60000
قسم الهاتف	80000	30000	10000	10000	50000	30000
المجموع	2000000	330000	490000	190000	1010000	990000
+إيجار المحلات						10000
مجمل إيرادات التشغيل						1000000
يحسم: المصروفات العمومية					150000	
مصاريف الدعاية والإعلان					100000	
مصروفات الصيانة					50000	
مصروفات الإنارة والقوى المحركة					100000	
مجموع المصروفات					400000	400000
مجموع ربح التشغيل						600000
يحسم: استهلاك الأصول الثابتة					100000	
ضرائب عقارية					60000	
الفوائد					30000	
التأمين ضد الحريق					10000	
المجموع					200000	200000
صافي الربح						400000

أسئلة وتمارين الفصل الثالث
EXERCISES OF CHAPTER(3)

الأسئلة Questions:

السؤال الأول: أجب عن الأسئلة التالية:

1) وضح كيف يتم تحديد الأرباح المباشرة(الأرباح القطاعية) لكل قسم من أقسام الفندق.
2) وضح حسابياً تحديد مجمل ربح التشغيل القطاعية.
3) صور قائمة إيرادات ومصروفات قسم الغرف.

السؤال الثاني: فيما يلي الأرصدة المستخرجة من ميزان المراجعة لأحد الفنادق عن الفترة المنتهية في 2012/12/31 لقسم الهاتف.

1) الإيرادات: 400000أجور مكلمات محلية- 600000أجور مكلمات خارجية- 130000 العمولة على المكالمات. وبلغت الحسميات على الأجور (15000)دينار.
2) المصروفات: الاشتراكات الدورية بلغت (180000)والمكالمات المحلية بلغت تكلفتها (210000) والمكالمات الخارجية (315000)والجور والرواتب(35000) التأمينات الاجتماعية (5000) – وجبات العاملين الغذائية (8000) – أوراق كتابية (5500)- إيجار أجهزة (140000)- اقلام حبر (2000) – مصاريف متنوعة(2000)دينار، فإذا علمت أن قيمة مكالمات الإدارة بلغت (50000)دينار.

المطلوب:

- تصوير قائمة الإيرادات والمصروفات لقسم الهاتف عن المدة المنتهية في 2012/12/31.

السؤال الثالث: فيما يلي الأرصدة المستخرجة من ميزان المراجعة لأحد الفنادق عن السنة المنتهية في 2012/12/31 وذلك عن قسم الطعام والمشروبات.

مدين	دائن	البيان
	1000000	مبيعات الطعام والشراب
425000		تكلفة الطعام والشراب المستهلك
		إيرادات أخرى
	100000	إيجار صالات عامة يقدم فيها الطعام
	25000	رسم دخول
	15000	إيرادات متنوعة
		رواتب وأجور وملحقاتها
120000		رواتب وأجور
75000		تأمينات اجتماعية
		مصروفات أخرى
90000		بياضات
70000		ملابس عمال

إذا علمت:

أن تكلفة الوجبات الغذائية للموظفين في الأقسام المختلفة بلغت /125000/ دينار منها /25000/ دينار لموظفي قسم الطعام والمشروبات. وان مجموع الحسم الممنوح /15000/دينار

المطلوب:

تصوير قائمة إيرادات ومصروفات قسم الطعام والشراب عن السنة المنتهية في 2012/12/31.

الفصل الرابع

تسعير حساب البرنامج السياحي

الفصل الرابع
تسعير حساب البرنامج السياحي

- **البرنامج السياحي(Package– Tour):**

وهي عبارة عن تشكيلة واسعة من الخدمات السياحية تتضمن النقل والإقامة ووسائل الراحة والتسلية وخدمات أخرى مكملة للسياح.

ولا تنجح أية سياحة بدون برنامج سياحي يتمتع به السائح ويحجز له مسبقاً أو عند وصوله البلد المعين. وهذه البرامج تشمل زيارات الأماكن الأثرية والتاريخية والطبيعية والمتاحف بالإضافة إلى خدمات مكملة مثل المحلات والأسواق والمعارض.

- **البرنامج الخاص بالرحلة المتكاملة:**

تشمل الخدمات السياحية التالية:

1. خدمات النقل من مواقع الإقامة الدائمة للسياح إلى المواقع السياحي وبالعكس.
2. خدمة الإيواء من الفنادق– والقرى السياحية والمخيمات والموتيل.
3. خدمات الطعام والشراب بواقع ثلاث وجبات تقريباً.
4. خدمات تكميلية مثل المرشدين السياحيين–مندوبين– مرافقين لتخليص إجراءات خاصة بالمسافرين السياح. أو خدمات متصلة بأنواع الخدمات السالفة الذكر.

- **التكلفة الخاصة بالرحلة المتكاملة:**

إن السياحة منتج حساس اتجاه الأسعار وأيد العاملين الأساسيين في تحديد سعر الرحلة هما:

1. تكلفة الإقامة وتكلفة الوجبات في منطقة القصد السياحي والمتأثرة بمعدلات تبادل العملة بين البلد الأصلي للسائح ومنطقة القصد خاصة في الرحلات الخارجية.
2. تكلفة النقل الجوي أو أي نقل أخر.

التكلفة الكلية للرحلة المتكاملة:

نوع الخدمة	الحصة من التكلفة ٪
النقل	٪40
الإقامة والوجبات	٪35
الجولات والدليل	٪5
عمولة وكيل السفر	٪10
ربح	٪ 10
مجموع السعر الكلي	٪100

هناك مصادر أخرى يحقق منها منتجي الرحلات دخلاً أو عائداً إضافياً:

أ. استثمار الأموال الناتجة من فترات الزمن التي تحدث بين دفع الزبائن لعطلتهم أو رحلتهم. وتعهدات منتجي الرحلة لتصفية حساباتهم حيث أن الفائدة المتحصلة من هذا الاستثمار تكون مساوية للربح المتحقق من بيع الرحلة المتكاملة نفسها.

ب. الغرامة المفروضة عند الإلغاء والتي تعتبر ربحاً عالياً وقد لا يحصل على أي عائد إذا ألغى الرحلة قبل فترة قصيرة جداً من تنفيذها.

ج. الشراء المسبق والمدروس للعملة الأجنبية في الأوقات التي يكون بها معدلات التبادل مناسبة.

د. بيع الرحلة المتكاملة إلى الزبون وتجنب دفع عمولة إلى وكيل السفر.

- **مراحل تسويق الرحلة المتكاملة:**

تم من خلال أربعة مراحل:

1. تخطيط الرحلة وتحضيرها.
2. تسعير الرحلة.
3. ترويج الرحلة.
4. توزيع الرحلة.

1) تخطيط الرحلة:

أن عملية وضع برنامج سياحي لرحلة لمنطقة ما يجب أن يوضع قبل فترة طويلة من بدء الرحلة. والمدة الكافية لتلك الفترة هي سنتان تقريباً قبل عملية التشغيل الفعلي للرحلة وبصوره عامه عند التخطيط لوقت الرحلة يجب أولاً تحديد تاريخ الانطلاق أو تنفيذ الرحلة تراجعياً.

ويبدأ تحضير الرحلة بإعداد بحوث عن السوق وتتم عن طريق منظمات بحثية متخصصة أو العمل على القيام بدراسة السوق وحركات السائح والعمل على دراسة المنافسين ووضعهم في السوق.

ثم يتم وضع التفاصيل الخاصة بالرحلة مثل تواريخ المغادرة طول فترة الرحلة أنواع خدمات النقل والخدمات الأرضية. هذه الفعاليات يمكن أن تحدث قبل(14– 18) شهراً من التشغيل الفعلي للرحلة. كما يتم التفاوض على كافة الخدمات المقدمة وغالباً ما يتم التوقيع عليها ولا يقوم المنتج بالدفع الفعلي إلا بعد

أن يتم تنفيذ الرحلة فعلياً وإكمالها. وبذلك قد تم وضع البرنامج قبل(12– 14) شهر قبل عملية التنفيذ الفعلي.

2) تسعير الرحلة:

حيث يتم العمل على الوصول إلى سعر الرحلة عن طريق أرقام التكلفة الفعلية المتفاوض عليها ثم إضافة مبلغ إضافي لتغطية المصاريف العامة (الربح) وعلى حسب عدد المسافرين المتوقع أن هذا المبلغ الإضافي يمكن أن يعبر عنه أما بنسبة من التكلفة الكلية والذي يجب أن يعكس الوقت والعدد والجهد المرتبط بعملية تنظيم الرحلة.

3) الترويج للرحلة:

هذا الجانب الأكثر أهمية لنجاح الرحلة فالهدف الأساسي هو الحصول على أوسع توزيع للكراسي والأماكن المحجوزة بالرحلة وبالتالي الحصول على الأكبر عدد من الحجوزات وبصورة عامة يعتمد برنامج الترويج على حجم بائع قطاعات السوق المستهدفة. وعموماً فإن جميع البرامج الترويجية تتضمن:

أ. توزيع الكراسات إلى بائعي التجزئة.

ب. إعلان في المنشورات السياحية.

ج. بيع الشخصي.

د. تعاقد مع بائعي الجملة.

أ) توزيع الحصص:

وتتضمن عملية توزيع الحصص الخاصة بالرحلة إلى جميع منفذي الرحلات بالتجزئة والذين عملوا مع المنتج سابقاً وتعتبر هذه هي الأداة الأكثر حيوية لمنتج الرحلة باعتباره المنتج السياحي غير ملموس ويجب شرائه دون معاينة

وعلـى أسـس معرفيـة قليلـة لـذلك فـإن الحصـص هـي الوسـيلة الرئيسـية لتعريـف المستهلكين.

ب) إعلان:

وتشمل الإعلان بالصحف والمجلات العامة والمتخصصة بالسفر والسياحة إضافة إلى الإعلان إلى السياح المحتملين.

ج) البيع الشخصي:

تقـوم شـركات السـياحة(بـائعوا الجملـة) بتوظيـف ممثلـي مبيعـات يقومـون علـى البيـع الشخصـي لعـروض الـرحلات السـياحية إلى شـركات التجزئـة الـذين يعتبرون أفضل بائعي الرحلات.

د) تعاقد مع بائعي الجملة:

بسبب التكلفة العالية للتوزيع فإن شركات الجملة في مكان معين يمكن أن يستخدموا شركات جملة في مكان آخر لتوزيع رحلاتهم في المنطقة نظير أجر معين.

وبصورة عامـة فإن مرحلـة التسـويق يمكـن أن تبـدأ قبـل مـا يزيـد علـى عشـرة أشـهر مـن بـدء التنفيـذ الفعلـي للرحلـة وتسـتمر لبضـعة أيـام قبـل موعـد انطـلاق الرحلة.

4) توزيع لرحلة وبيعها:

توزيع الرحلة يبدأ قبل 6 أشهر من بداية الرحلة حيث يتم تحضير قوائم العمل ونظام الحجز ووضع تفاصيل التوثيق وحالة المدفوعات وتأكيد الحجوزات.

كما يتم إرسال الوثائق إلى شركات التجزئة لبيعها على المسافرين كما أن تشغيل الرحلة وتنفيذها فعلياً يمكن أن يتم من خلال منتج الرحلة نفسه أو بائع الرحلات أو شركات الخدمات.

1) مكونات الرحلة:

تتكون من نقل جوي أو بري أو بحري أو مزيج منها كلها.

والإقامة بجميع أنواعها(فنادق– موتيلات– قرى سياحية) وخدمات تكميلية كخدمات المرافقة والدليل والجولات الترويحية وخدمات خاصة أخرى مثل السكرتارية والفاكس والتلكس والترجمة لرجال الأعمال.

2) أنواع الرحلات المتكاملة:

هناك ثلاثة أنواع:

- رحلات إجمالية بمرافق.
- رحلات إجمالية بدون مرافق.
- رحلات شاملة جماعية.

3) تكلفة الرحلة المتكاملة:

- النقل يمثل 40٪ من التكلفة الإجمالية.
- الإقامة تمثل 35٪.
- جولات ودليل 5٪.
- عمولة دليل السفر 10٪.
- الربح 10٪

- العوامل التي تتحكم في بناء السعر لرحلة سياحية (Package tour):

1. خـدمات الفنـدق (hotel) طبيعـة الغـرف (Rooms) والوجبـات (Meals) والمقصود هنا الإقامة والطعام.
2. خدمات المواصلات (Transfers and Transportation).
3. خدمات رسوم دخول المواقع السياحية (Entrance Fees).
4. خدمات أجور الأدلاء السياحيون (Guides).
5. خدمات المصاريف الأخرى والمصاريف الإدارية (Extras and Other).
6. نسبة الربح (Margin of Profit).

برنامج لرحلة سياحية لمدة خمسة ايام في المملكة الأردنية الهاشمية:

- **العناصر الأولية للتكلفة هي:**

الفنـدق: وعلـى فـرض أن المجموعـة سـتقيم في فنـادق (4) نجـوم مـع وجبـة إفطار وعشاء بسعر (52) دينار للشخص الواحد في غرفة مزدوجة.

المواصلات: تكلفة الباص سعة (30– 50)راكب.

اليوم الأول: نقل من المطار إلى الفندق (161)دينار.

اليوم الثاني: يوم كامل (306) دينار.

اليوم الثالث: يوم كامل مع مبيت (408)دينار.

اليوم الرابع: يوم كامل (306) دينار.

اليوم الخامس: نقل من الفندق إلى المطار (161)دينار

دليل مرافق: خمسة أيام بسعر (35)دينار لليوم الواحد.

رسم دخول: المواقع السياحية والأثرية: جرش دنانير، المتاحف في عمان (3.00)دنانير، البتراء (27)دينار، الكرك (1 دينار)، مادبا+ جبل نيبو (1.5 دينار) المجموع= 37.5 دينار =53 دينار.

وجبات إضافية (Extra Meals) عشاء مطعم كان زمان + غداء في البتراء +غداء في جرش وغداء الكرك 24.5 دينار = 35دينار

إذاً تكون المعادلة كالتالي:

كامل أجور المواصلات = 1342دينار.

<u>دليل سياحي=200دينار =282دينار</u>

المجموع =(1624)دينار

ونظراً لأن المجموع تتكون من (35) شخص منها شخصان مجاناً، يكون العدد الذي سيتحمل كامل قيمة التكلفة هو (33) شخص.

التكلفة الإجمالية 1624 دينار ÷ 33 شخص = (50)دينار تكلفة الشخص الواحد المصاريف الخاصة بكل شخص.

فندق 52 دينار × 4 ليالي = 208 دينار.

رسوم دخول 37.5 دينار = 53دينار

<u>وجبات إضافية 24.5 دينار 35 دينار</u>

المجموع 296 دينار.

شخصان مجاناً ستتحمل كامل المجموعة قيمة سوم الدخول والمواصلات والوجبات الإضافية = 88÷32= 2.70 دينار.

التكلفة الموزعة لكل شخص (296 دينار)+ التكلفة الخاصة لكل شخص (50 دينار)+ الحصة الإضافة (2.7)دينار+ مصاريف إدارية (10)دينار يضاف إليها 20٪ نسبة الربح.

تصبح تكلفة الشخص الواحد (425 دينار).

☒ **كيفية حساب سعر الإقامة:**

الآن بإمكان تحديد سعر الإقامة اليومية (الغرف والوجبات اليومية) في الفنادق التي تدار على الطريقة الأمريكية. منذ سنوات مضت كانت هناك بعض الدراسات الأولية التي تهدف إلى تحديد أسعار الإقامة الكاملة في الفنادق التي تدار على الطريقة الأمريكية (A. plan hotel) إلا أن مشاكل عمليات التشغيل وارتفاع تكاليف الإنتاج فرضت أكثر من أي وقت آخر ضرورة استنباط واستحداث معادلة موحدة لقياس مدى كفاية هذه الأسعار لتغطية إجمالي التكاليف وتحقيق عائد مناسب بالنسبة للقيمة الحالية لمتطلبات الفندق. ولقد كان نتيجة الأبحاث التي قام بها (Roy Hubbart) أن استحدثت معادلة أطلق عليها معادلة هيوبرت حيث قد تم تطويرها حتى أصبحت من المعادلات المعترف بها والتي صار تطبيقها في كثير من الفنادق العالمية.

خطوات معادلة هيوبرت:

الخطوة الأولى: وتبدأ هذه المعادلة بعمل تقديرات عن متوسط عدد النزلاء اليومي الذي يمكن اعتباره أساساً معقولاً احتساب سعر يومي مناسب مقابل الإقامة والوجبات اليومية علماً بأن هذه التقديرات يجب وضعها في ظل الظروف العادية دون أي مؤشرات او عوامل خارجية.

الخطوة الثانية:فهي تحديد إيرادات الغرف والواجبات طبقاً لهذا النظام لتغطية تكاليف التشغيل وتحقيق عائد مناسب كما هو موضح فيما يلي:

أ) مصاريف التشغيل: وتقسم مصاريف التشغيل الفندقي إلى ثلاث أنواع:

1. مصاريف التشغيل المباشر(Direct Operation Expenses) وهي مصروفات التخزين والمشتريات والأجور الإدارية ومصاريف تجارية....الخ.
2. مصاريف التشغيل التحميلية (Overhead OP. EX) وهي مصروفات الدعاية والإعلان والماء والكهرباء ومصروفات إدارية...الخ.
3. مصروفات تشغيلية أخرى (Other OP. EXpenses) وهي مصاريف التأمين الضرائب، الإيجار، الفائدة، مع الأخذ في الحسابات متوسط عدد النزلاء اليومي وتأثيره على بعض المصاريف الأخرى المباشرة.

الإيرادات الفندقية:

ويدخل تحت هذا البند جميع الإيرادات الناتجة إما من:

1. الإيرادات الإقامة (السكن) من الغرف.
2. إيرادات من أوجه النشاط الأخرى في الفندق كالمأكولات والمشروبات والمبيعات الأخرى علماً بأن هذه الإيرادات تطرح من المصاريف التشغيلية الكلية لغرض الحصول على صافي مصاريف التشغيل.

الإهلاكات (الاندثار):

ويعتبرها بعض خبراء صناعة الفنادق من المصاريف التشغيلية الأخرى ويتم معرفتها عن طريق حساب احتياطي الاستهلاك على الموجودات الثابتة(مباني– الآلات– مكائن– وعدد– أثاث الأراضي... الخ). وعلى أساس القيمة الحالية لهذه الموجودات طبقاً للمعدلات السارية.

العائد المناسب بالنسبة لقيمة الأصول الحالية:

عند تقييم سعر الإقامة الكاملة في الفنادق التي تدار على الطريقة الأمريكية فأنه ينبغي مراعاة حصول المستغل على عائد مناسب بالنسبة للقيمة الحالية لاستثماراته هذا العائد يجب تجديده طبقاً لظروف تشغيل كل فندق. فإذا اقترحنا ان نسبة العائد المناسب تبلغ 10٪ فإن ينبغي مراعاة مثل هذه النسبة والتي يجب أن تكفي لتغطية فوائد وضريبة الأرباح وتحقيق صافي ربح مناسب وفيما يلي نوضح كيفية تصوير هذه المعادلة(معادلة هيوبرت):

مصاريف التشغيل	دينار
الأجور والرواتب	40000
تكلفة الطعام	20000
تكلفة المشروبات	7000
المصايف المباشرة الأخرى	34200
الكهرباء والماء والغاز	3200
مصاريف الصيانة والترميم	4200
الضريبة العقارية	3500
مصاريف التأمين	4400
مصاريف متنوعة	6100
إجمالي مصاريف التشغيل	122600
– يخصم الإيرادات الفندقية	48.300
صافي مصاريف التشغيل	74.300
+ يضاف الاستهلاكات	
مباني، أثاث، الآلات	5.080
المجموع الكلي للمصاريف والاستهلاكات	79.380
قيمة العائد المناسب بالنسبة للقيمة الحالية	

مصاريف التشغيل	دينار
أراضي	40200
مباني	11200
الآلات والأثاث	28400
إجمالي العائد	180600 بواقع 10٪ 18.060
المبلغ الواجب عليه الحصول من الإقامة الكاملة لتغطية المصاريف وتحقيق العائد المناسب.	97.440

ويقسمة إجمالي الإيراد السنوي الواجب الحصول عليه من الإقامة الكاملة على متوسط النزلاء اليومي خلال السنة فإنه يمكن تحديد متوسط سعر الإقامة الكامل للنزيل في اليوم. فإذا افترضنا أن متوسط عدد النزلاء طبقاً للتقديرات السابقة يبلغ حوالي (12000) نزيل فيكون متوسط الإقامة اليومي (8.120) ثمانية دنانير و120 فلساً طبقاً للافتراضات السابقة.

الفصل الخامس

المعالجة المحاسبية

الفصل الخامس

المعالجة المحاسبية

أولاً: المعالجة المحاسبية للمصاريف:

أ. مصاريف الشراء: Purchase Expenses

وهي المصاريف اللازمة لإتمام عملية الشراء وإيصال البضاعة إلى المنشأة المشترية، وتشمل على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- نفقات السمسرة والاتصال بالموردين.
- الرسوم الجمركية في شراءها من الخارج.
- مصاريف التأمين والتخزين للبضاعة.
- أجور التحميل والتفريغ.
- عمولة وكلاء شراء.
- مصاريف أخرى متفرقة.

ب. مصروفات المبيعات Sales Expenses:

وهي المصاريف المرتبطة بتسويق البضاعة والترويج لها وتوزيعها على الزبائن المستهلكين وتشمل على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

- أجور نقل المبيعات إلى المشتري أو إلى مكان التسليم.
- مصاريف الدعاية والإعلان (إذا ارتبطت وظيفة الدعاية والإعلان بقسم البيع أو المديرية التجارية).
- مصاريف اللف والحزم.
- عمولة وكلاء البيع.
- مصروفات تخزين البضاعة المباعة والتأمين عليها.

ج. المصروفات الإدارية: Administration Expenses

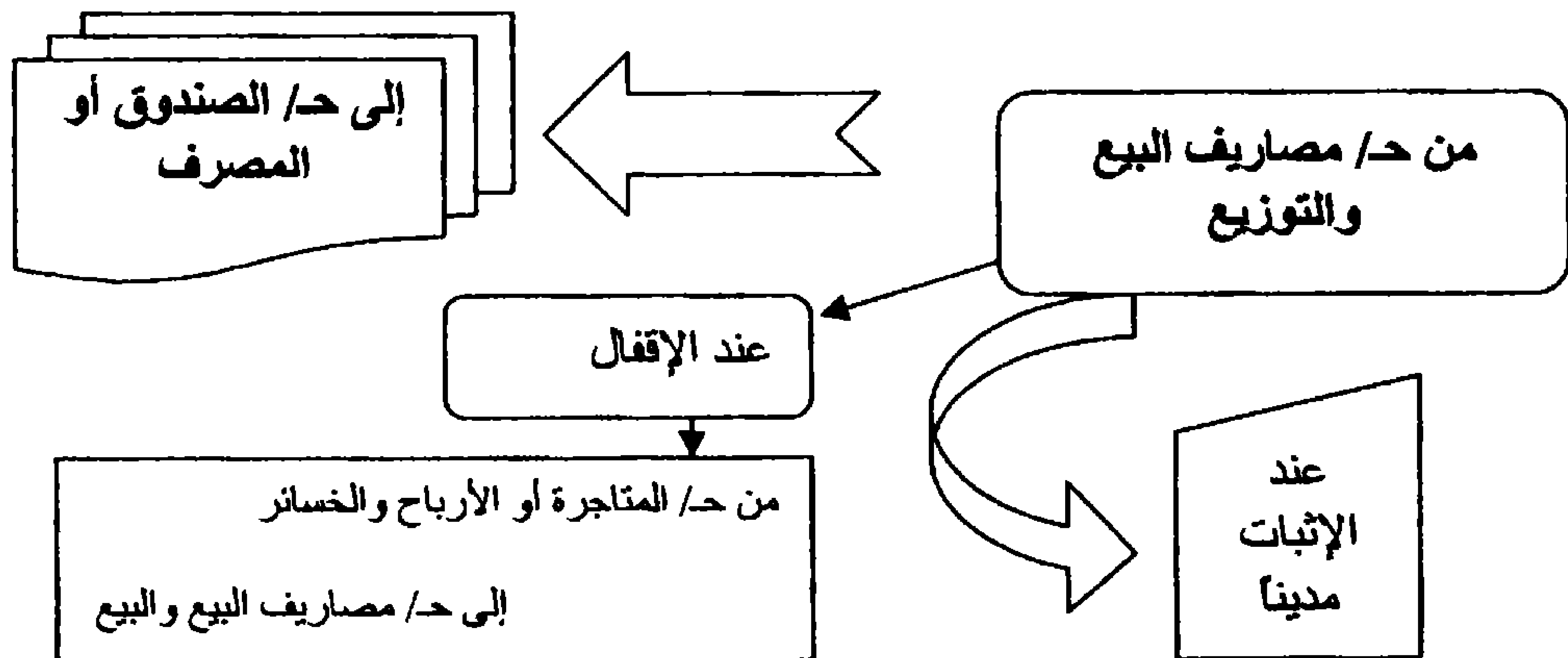
وهي المصاريف التي ينفقها المشروع في سبيل إدارته سعياً نحو إنتاج الربح أو المحافظة عليه ومن أمثلتها إيجار، الرواتب، الماء، والكهرباء، والأدوات الكتابية والمطبوعات والإكراميات والمصروفات النثرية والتأمين ضد الحريق أو السرقة.

د. المصروفات المالية (الأعباء المالية): Financial Expenses

وهي المصروفات التي تنفق للحصول على الموال اللازمة للمشروع ومن أمثلتها الخصم المسموح به وفوائد البنوك وفوائد قرض

وبكلام آخر – عند المعالجة المحاسبية لتلك المصاريف– لا بدّ من معرفة من المسؤول عن تلك المصاريف أولاً ؟ ثم من قام بدفعها فعلاً ثانياً ؟.

وحساب مصاريف البيع أو الشراء ذو طبيعة مدينة ورصيده مدين يبقى مفتوحاً لنهاية الفترة المالية حيث يقفل مع بقية الحسابات الإسمية بحساب المتاجرة أو الأرباح والخسائر الختاميين.



المصروفات: هي مدينة بطبيعتها تجعل مدينة في حال الزيادة دائنة في حال النقص (الإقفال)

ثانياً: المعالجة المحاسبية للإيرادات:

لكل منشأة نوعان من إيرادات هما: إيرادات النشاط العادي أو التشغيلي.

الإيرادات: هي دائنة بطبيعتها تجعل دائنة في حال الزيادة ومدينة في حال النقص (الإقفال).

مثال:

فيما يلي بعض العمليات المالية الخاصة بالمصروفات والإيرادات التي تمت في إحدى المنشآت السياحية الفندقية خلال شهر كانون الثاني لعام 2012.

- بتاريخ 2012/1/2 دفعت رواتب وأجور موظفي الإدارة بمبلغ /15000/دينار نقداً.
- بتاريخ 5/منه دفعت فواتير كهرباء ومياه/6500/دينار بشيك.
- 10/منه قبضت المنشأة إيجار عقار بمبلغ /10000/دينار نقداً.
- 12/منه أضاف المصرف لحسابها الجاري لديه مبلغ /5000/دينار فوائد دائنة.
- 15/منه بلغت مصروفات عمولة وكلاء سياحية مبلغ /4000/نقداً
- 20/منه بلغت أجور مواد نظافة في قسم التدبير الفندقي /2000/دفعت نقداً.
- 25/منه بلغت إيرادات من صالة الألعاب وحمام السباحة الفندقية بقيمة /500/دينار قبضت نقداً.

المطلوب: إثبات قيود اليومية والإقفال.

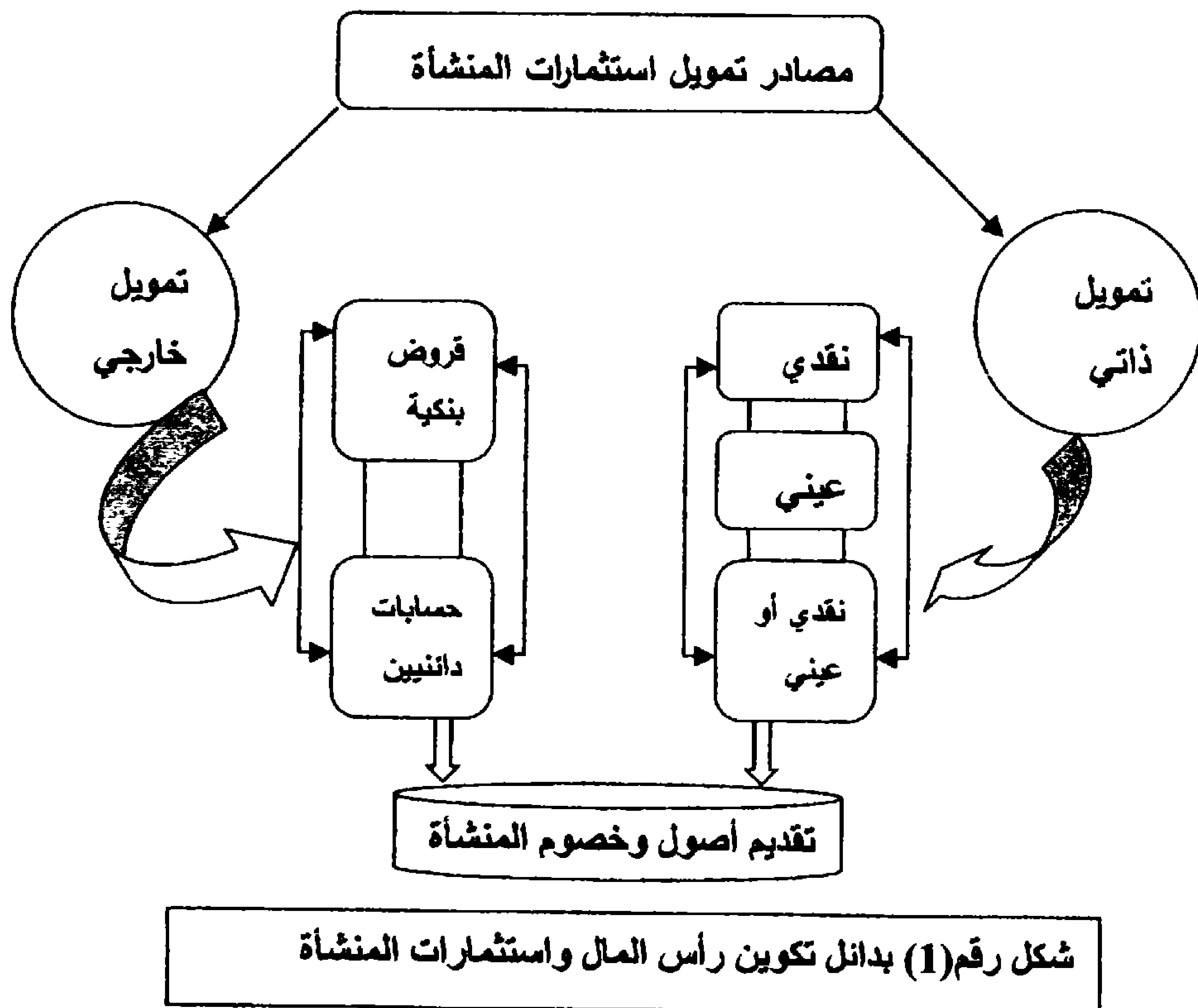
مدين	دائن	البيان	التاريخ
15000		من حـ/ رواتب وأجور	1/2
	15000	إلى حـ/ الصندوق	
		إثبات دفع قيمة الرواتب والأجور نقداً	
15000		من حـ/أ.خ	13/31
	15000	إلى حـ/ الرواتب والأجور	
6500		من حـ/ فواتير كهرباء	5/منه
	6500	إلى حـ/ المصرف	
		إثبات فواتير كهرباء بشيك	
6500		من حـ/أ.خ	12/31
	6500	إلى حـ/ فواتير كهرباء	
		إقفال فواتير بحساب أ.خ	
10000		من حـ/ الصندوق	10/منه
	10000	إلى حـ/ إيجار عقار	
		إثبات إيجار عقار نقداً	
10000		من حـ/ إيجار عقار	12/31
	10000	إلى حـ/ أ.خ	
		إقفال إيجار عقار في حـ/أ.خ	
5000		من حـ/ المصرف	12/منه
	5000	إلى حـ/ فوائد دائنة	
5000		من حـ/ فوائد دائنة	12/31
	5000	إلى حـ/ أ.خ	
2000		من حـ/ مواد نظافة	20/منه
	2000	إلى حـ/ الصندوق	
2000		من حـ/ المتاجرة	12/31
	2000	إلى حـ/ مواد نظافة	
500		من حـ/ الصندوق	25/منه
	500	إلى حـ/ إيرادات صالة الألعاب وحما السباحة	
500		من حـ/ إيرادات صالة الألعاب وحما السباحة	12/31
	500	إلى حـ/أ.خ	

ثالثاً: العمليات التمويلية والراسمالية

Capital and Finance Transactions

فالعمليات التمويلية ترتبط بتأمين مصادر التمويل اللازمة للمنشأة. أما العمليات الرأسمالية فترتبط بالحصول على الأصول طويلة الأجل (منافع أو خدمات مستقبلية) شراءً أو تصنيعاً والتصرف بها.

ويمكن تبويب مصادر تمويل المنشأة على النحو الآتي:



شكل رقم(1) بدائل تكوين رأس المال واستثمارات المنشأة

1. رأس المال Capital

يمثل رأس المال المصدر الأساسي المملوك للمنشأة السياحية الفندقية، والذي يجب تقديمه لقيام المنشأة بممارسة نشاطها الذي وجدت من أجله، ويختلف حجمه حسب طبيعة النشاط والقوانين المنظمة للنشاط الممارس.

- تقديم رأس المال نقداً:

عند تقديم رأس المال نقداً يجعل حساب الصندوق أو حساب المصرف مديناً بحسب طريقة إيداع رأس المال، ويجعل حساب رأس المال دائناً أي يكون القيد المحاسبي كما يلي:

من	إلى	البيان	التاريخ
		من مذكورين	../../...
xx		حـ/الصندوق	
xx		حـ/ المصرف	
	xxx	إلى حـ/ رأس المال	
		تقديم رأس المال نقداً	

مثال: في 2010/1/1 ابتدأ الفندق بممارسة نشاطه برأس مال قدره 100000 دينار أودع نصفه في صندوق المحل والنصف الآخر في المصرف.

هذه العملية المالية تسجل بالقيد المحاسبي التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
		من مذكورين	2010/1/1
50000		حـ/الصندوق	
50000		حـ/ المصرف	
	100000	إلى حـ/ رأس المال	
		تقديم رأس المال نقداً	

▪ تقديم راس المال بصورة عينية (غير نقدية):

وهذا يحصل عند تقديم قطعة أرض، أو مبنى، أو أثاث، أو بضاعة..وغيرها من اجل ممارسة النشاط التجاري أو الاقتصادي والخدمي بشكل عام. ويجب أن تُقيم هذه الأصول حسب الأسعار السائدة في السوق بتاريخ تقديمها مع أخذ درجة الاستهلاك بعين الاعتبار إذا كانت قديمة.

وتجعل حسابات تلك الأصول المقدمة مدينة وحساب رأس المال دائناً أي يكون القيد المحاسبي كما يلي:

التاريخ	البيان	إلى	من
../../...	من مذكورين		
	حـ/العقارات		xx
	حـ/ الآلات		xx
	حـ/البضاعة		xx
	إلى حـ/ رأس المال	xxx	
	تقديم أصول عينية كرأسمال		

مثال: في 2010/1/1م قامت المجموعة السياحية بتكوين منشأة جديدة برأس مال 180000 دينار، حيث قدم100000عقارات، و20000 آلات، و60000 بضاعة.

تسجيل القيد المحاسبي كالتالي:

التاريخ	البيان	إلى	من
2010/1/1	من مذكورين		
	حـ/العقارات		100000
	حـ/ الآلات		20000
	حـ/البضاعة		60000
	إلى حـ/ رأس المال	180000	
	تقديم اصول عينية كرأسمال		

- **تقديم أصول نقدية وعينية:**

قد يقدم المنشأة السياحية الفندقية مجموعة من الأصول النقدية والعينية وفي هذه الحالة تجعل هذه الأصول مدينة، وحساب رأس المال المقابل لها دائناً أي يكون القيد المحاسبي كالآتي:

من	إلى	البيان	التاريخ
		من مذكورين	../../...
xx		حـ/العقارات	
xx		حـ/ الآلات	
xx		حـ/البضاعة	
xx		حـ/النقدية	
	xxx	إلى حـ/ رأس المال	
		تقديم أصول عينية ونقدية كرأسمال	

مثال1: في 2010/5/1 قدمت المنشأة السياحية الفندقية الأصول التالية من أجل ممارسة النشاط السياحي الفندقي:

عقارات 30000دينار، أثاث ومفروشات وديكورات 10000دينار، بضاعة 20000دينارمصرف 40000دينارنقدية في صندوق 26000دينار.

يسجل القيد المحاسبي التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
		من مذكورين	2010/5/1
30000		حـ/العقارات	
10000		حـ/ الأثاث والمفروشات وديكورات	
20000		حـ/البضاعة	
40000		حـ/المصرف	
26000		حـ/الصندوق	
	126000	إلى حـ/ رأس المال	
		تقديم مجموعة الأصول العينية والنقدية كرأسمال	

- **زيادة او تخفيض راس المال Capital Increase or Decrease:**

قد يقرر المنشأة السياحية الفندقية زيادة راس المال بهدف توسيع النشاط او لغيره من الأسباب وهنا لا تختلف المعالجة المحاسبية لزيادة راس المال عما سبق– نقداً، او عيناً– عند تأسيس المنشاة وتقديم راس،حيث تجعل حسابات الأصول المقدمة مدينة لقاء دائنية حساب راس المال. اما إذا تقرر تخفيض راس المال عند وجود اموال فائضة (معطلة) فتسحب لتستثمر في مجالات اخرى للحصول على عائد افضل.... ومحاسبياً يتم تسجيل قيد معاكس لقيد زيادة راس المال،اي يجعل حساب راس المال مديناً لقاء دائنية حساب الصندوق او المصرف بمقدار مبلغ التخفيض.

- **زيادة راس المال خلال حياة المشروع السياحي الفندقي:**

إن زيادة رأس المال خلال حياة المشروع السياحي الفندقي يمكن أن تكون بأكثر من صورة أهمها:

- زيادة رأس المال على شكل مبالغ نقدية.
- زيادة رأس المال على شكل أصول عينية.
- زيادة رأس المال على شكل مبالغ نقدية وعينية.

ا) زيادة راس المال على شكل مبالغ نقدية:

مثال1: 2010/6/1م نفترض أن المنشأة السياحية الفندقية قامت بزيادة رأس المال وأودعت في الصندوق 200000دينار والمصرف 100000دينار فإنه يسجل القيد التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
200000 100000	300000	من مذكورين حـ/الصندوق حـ/ المصرف إلى حـ/ رأس المال إثبات زيادة رأس المال	2010/6/1

ب) زيادة رأس المال بتقديم أصول عينية:

وجد نورس أن مشروعه السياحي يحقق نجاحاً كبيراً وأن الآلات الموجودة حالياً في المشروع لا تفي بالحاجة فقرّر زيادة رأس المال بمقدار 120000دينار،قدمها على شكل آلات، فيكون القيد المحاسبي كما يلي:

من	إلى	البيان	التاريخ
120000	120000	من حـ/الآت إلى حـ/ رأس المال زيادة رأس المال على شكل آلات (بتقديم آلات)	

ج) زيادة رأس المال بتقديم مبالغ نقدية وعينية:

مثال: قرّر نزار زيادة راس مال مشروعه السياحي من 600000 إلى 1000000دينار فقدم لهذه الغاية مبنى من ممتلكاته الخاصة للمشروع قدرت قيمته 350000دينار والباقي أودعه نقداً. فيكون القيد المحاسبي كما يلي:

من	إلى	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
350000		حـ/مباني	
50000		حـ/الصندوق	
	400000	إلى حـ/رأس المال	
		تقديم رأس المال نقداً وبتقديم مبنى	

- **تخفيض رأس المال خلال حياة المشروع السياحي:**

يمكن أن يكون أكثر من صورة أهمها:

- تخفيض رأس المال نقداً.
- تخفيض رأس المال عيناً.
- تخفيض رأس المال نقداً وعيناً.

أ) تخفيض رأس المال نقداً: كأن يسترد المشروع السياحي الفندقي جزءاً من المبالغ الموجودة في صندوق المشروع أو حساب المشروع بهدف تخفيض رأس المال.

مثال2: في 2010/7/2 نفترض أن صاحب المشروع السياحي قرر تخفيض رأس المال ومن أجل ذلك سحب من الصندوق 50000، و40000 من المصرف فإنه يسجل القيد التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
90000		حـ/رأس المال	2010/7/2
	50000	إلى حـ/ الصندوق	
	40000	إلى حـ/ المصرف	
		تخفيض رأس المال	

ب) تخفيض راس المال عيناً: اي ان يأخذ صاحب المشروع السياحي بعضاً من اصول المشروع بهدف تخفيض راس مال المشروع.

مثال: قرر شادي صاحب المنشأة السياحية تخفيض راس مال مشروعه السياحي بقيمة 200000دينار فأخذ من المشروع اثاثاً (قسم المكاتب الأمامية) قدّرت قيمته بمبلغ 150000 دينار، والباقي على شكل مخزون سلعي في قسم الأغذية والمشروبات.

من	إلى	البيان	التاريخ
200000		من حـ/رأس المال	
		إلى مذكورين	
	150000	حـ/أثاث	
	50000	حـ/بضاعة	
		تخفيض رأس المال بسحب بضاعة وأثاث	

ج) تخفيض رأس المال نقداً وعيناً: كأن يسترد صاحب المشروع السياحي جزءاً من المبالغ نقداً أو بشيكات والباقي على شكل أصول مختلفة.

مثال:

قررت محلات المجموعة السياحية تخفيض راس مالها بمقدار 250000دينار، فأخذت من المشروع السياحي سيارة خدمة النزلاء قدرت قيمتها بمبلغ 170000دينار، والباقي أخذه بموجب شيكات.

من	إلى	البيان	التاريخ
250000		من حـ/رأس المال	
		إلى مذكورين	
	170000	حـ/سيارة	
	80000	حـ/مصرف	
		تخفيض رأس المال بشيكات بسحب سيارة	

2. مسحوبات صاحب المنشأة السياحية Drawing

اي أن مسحوبات صاحب المنشأة السياحية لا تعتبر مصروفاً بل هي تخفيض لرأس المال. وتكون المعالجة المحاسبية للمسحوبات الشخصية كما يلي بدفاتر المنشأة:

- المسحوبات النقدية:

إذا كانت نقدية أو بموجب شيك على المصرف تسجل بالقيد التالي بافتراض أنها تبلغ 5000دينار.

من	إلى	البيان	التاريخ
5000		حـ/المسحوبات	../../...
	5000	إلى حـ/ الصندوق أو المصرف	
		إثبات المسحوبات النقدية	

- المسحويات العينية:

يتم إثباتها كما يلي:

من	إلى	البيان	التاريخ
5000		حـ/المسحويات	../../...
	5000	إلى حـ/ البضاعة	
		إثبات المسحويات العينية	

3. معالجة القروض وفوائده:

قد تلجأ المنشأة السياحية إلى الاقتراض عند توسيعها لنشاطها الاقتصادي السياحي والخدمي والاقتراض قد يكون من المصارف أو من الأفراد (شخص طبيعي) وقد يكون لفترة زمنية قصيرة أو متوسطة أو طويلة الأجل. وعادة ما يتفق الطرفان(المقترض والمقرض) على مبلغ القرض ومدته وفائدته وكيفية سداده... وتحسب الفائدة على الشكل التالي:

الفائدة= مبلغ القرض× معدل الفائدة× المدة الزمنية.

أي أن المعالجة المحاسبية للقروض، حيث تسجل ثلاثة قيود أساسية في هذه الحالة أولها هو قيد الحصول على القرض ثانيها هو قيد تسجيل الفائدة المترتبة على هذا القرض وثالثها هو قيد سداد القرض.

1. يكون قيد الحصول على القرض كما يلي:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/الصندوق أو البنك	
	××	إلى حـ/القرض	
		حصول على القرض	

2. ويكون قيد سداد الفائدة المترتبة على القرض:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/فائدة القرض إلى حـ/الصندوق أو البنك سداد فائدة القرض	

3. أما قيد سداد القرض:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/القرض إلى حـ/الصندوق أو البنك سداد القرض	

تسجيل العمليات الراسمالية Recording Capital Transactions:

هي كافة العمليات المرتبطة بشراء وإنتاج وتجهيز الأصول الثابتة من أجل استثمارها في المشروع السياحي أو الفندقي استثماراً طويل الأجل، وليس من أجل إعادة بيعها وتحقيق الربح، وهي تؤدي إلى خلق طاقة إنتاجية جديدة أو زيادتها.

أي تقسم العمليات الرأسمالية إلى قسمين:

أ. الإنفاق الراسمالي على الأصول الثابتة.

ب. عمليات بيع الأصول الثابتة وتحقيق أرباح أو خسائر رأسمالية.

وسنتناول كلاً منها لبيان كيفية تسجيلها بالدفاتر المحاسبية.

1) الإنفاق الرأسمالي: Capital Expenditure

ويتمثل في جميع النفقات التي تصرف لشراء أصول ثابتة للمشروع السياحي أو الفندقي كالأراضي، والمباني والآلات والمعدات، ووسائل النقل، والأثاث، والعدد والأدوات،....... وغيرها.

ومحاسبياً تكون هذه الأصول مدينة عند إثباتها في الدفاتر المحاسبية أو زيادتها، بينما يكون الصندوق أو المصرف دائناً إذا اشتريت نقداً أو بموجب شيك على المصرف (زيادة أصل ونقصان أصل أخر بالمقابل)، وإذا اشتريت على حساب يكون حساب الموردين دائناً باعتبارهم الطرف الذي أعطى القيمة (زيادة أصل وزيادة التزام بالمقابل). ونشير هنا إلى الملاحظات التالية:

- النفقات الرأسمالية لا تنحصر فقط المبالغ المدفوعة لشراء أصول ثابتة بل إنها تشمل كافة النفقات التي تدفع من أجل إيصال الأصول إلى المشروع وتركيبها وإعدادها إلى أن تصبح جاهزة للإنتاج. ونذكر بهذا الصدد بعض الأصول الثابتة والنفقات الرأسمالية المرتبطة بها.
- والملاحظة الثانية هي أن الإنفاق الرأسمالي لا يقتصر على المصروفات السابقة عند الشراء أو الاقتناء وإنما يشتمل على أمورٍ أخرى على الأصل خلال حياته الإنتاجية وأهمها:

أ. نفقات التحسين.

ب. نفقات الإضافة.

ومحاسبياً يجعل حساب الأصل المضاف مديناً، وحساب الصندوق، أو المصرف أو الموردين دائناً بالمقابل.

ج. نفقات الإحلال:

والملاحظة الأخيرة هي أن الأصول الثابتة المادية المذكورة أعلاه (باستثناء الأراضي) تتعرض للنقص في قيمتها مع مضي المدة واستثمارها في النشاط الاقتصادية للمنشأة وذلك بفعل عوامل التشغيل، أو التقادم، أو الظروف المناخية المتقبلة. لذلك يصار إلى استهلاك الأصول وفق معدلات مدروسة ومقررة من قبل الخبراء والفنيين. وهناك طرق متعددة للاستهلاك وسنتطرق لها عند بحث التسويات الجردية باعتبار أن بحثنا الحالي يقتصر على عمليات الإنفاق الراسمالية.

مثال تطبيقي:

بتاريخ 2010/7/1 ابتدا صاحب المشروع السياحي بمزاولة نشاطه السياحي بالأصول والخصوم التالية: (الوحدة النقدية دينار أردني).

مباني 20000، أثاث وديكورات 5000، بضاعة 10000، مصرف 30000، صندوق 15000، دائنون 5000.

وقد قام بالأعمال التالية:

في 2010/7/10 اشتري أثاثاً بمبلغ 3000 وبلغت أجور نقلها 300 ومصروفات التحميل والتفريغ والتركيب 200 وقد دفعت المبالغ نقداً.

وفي 20 منه. اشتري سيارة لخدمة المشروع بمبلغ 5000،وبلغت الرسوم الجمركية 1000، ومصروفات التسجيل 400،ومصروفات الاختبار الفني 100، دفعت جميعاً بشيكات على المصرف.

وفي 30 منه. قام التاجر بتوسيع المحل ولهذا الغرض اشتري مبنى ملاصق لمحله السياحي بالدين بمبلغ 4000،وبلغت مصروفات التسجيل 200، وقام بتغيير

الأرضية وبعمليات تبليط وتركيب الأبواب والنوافذ وتمديد المياه والكهرباء وبلغت تكلفتها 1800، وقد دفعت جميع هذه المصروفات نقداً.

والمطلوب: تسجيل العمليات الرأسمالية السابقة بدفتر اليومية.

الحل:

سنقوم أولاً بتسجيل القيد الافتتاحي الأصول وخصوم صاحب المشروع السياحي وبعدها تسجيل العمليات الرأسمالية المذكورة أعلاه.

2010/7/1	من المذكورين		
	حـ/ المباني		20000
	حـ/ الأثاث		5000
	حـ/ البضاعة		10000
	حـ/ المصرف		30000
	حـ/ الصندوق		15000
	إلى مذكورين		
	حـ/ الموردين	5000	
	حـ/ رأس المال	75000	
	إثبات الأصول والخصوم للمحل		
10 منه	من حـ/ الأثاث		3500
	إلى حـ/ الصندوق	3500	
	إثبات شراء الأثاث نقداً		
20/منه	من حـ/ السيارات		650
	إلى حـ/ المصرف	650	
	إثبات تكلفة شراء السيارة بشيكات على المصرف		
30/منه	من حـ/ المباني		6000
	إلى مذكورين		
	حـ/ الموردين	4000	
	حـ/ الصندوق	2000	
	إثبات تكلفة المباني		

▪ المصاريف الإيرادية والراسمالية:

Capital and Revenue Expenditures:

كما عرّفنا المصروف بأنه المبلغ الذي يدفع للآخرين لقاء الحصول على خدمة منهم كما هو الحال في مصروف الإيجار، الرواتب، الدعاية والإعلان، إلاّ أنّ هذه المصاريف تصنف بدورها إلى:

أ. المصاريف الإيرادية.

ب. المصاريف الراسمالية.

أولاً: المصاريف الإيرادية Revenue Expenditures

هي المصاريف التي لا يستفاد منها لأكثر من سنة مالية واحدة، أو هي المصاريف التي تساهم في تحقيق إيراد في الأجل القصير أي خلال سنة مالية واحدة ولذلك تسمى بالمصاريف الإيرادية مثال مصاريف الرواتب.

تسجل المصاريف الإيرادية محاسبياً حسب تسميتها فمثلاً عند دفع مصاريف هاتف نقداً تسجل بالقيد التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/مصاريف الهاتف	
	xx	إلى حـ/الصندوق	
		دفع مصاريف نقداً	

ثانياً: المصاريف الراسمالية Capital Expenditures

هي المصاريف التي يستفاد منها لأكثر من سنة مالية واحدة. مثال مصاريف ترميم مبنى حيث تغطي منفعتها فترة تتجاوز سنة لأنه لا يتم ترميم

المبنى كل سنة،مصاريف دهان المبنى حيث حيث تغطي منفعتها فترة تتجاور سنة وهكذا.

وتُحمل المصاريف الرأسمالية محاسبياً على الأصل الذي انفقت عليه فمثلاً مصاريف ترميم المبنى تُحمل على حساب المباني، فعند دفع مصاريف ترميم المباني نقداً يسجل القيد التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/المباني	../../..
	××	إلى حـ/الصندوق	
		دفع مصاريف ترميم المباني نقداً	

- **معايير التمييز بين المصاريف الإيرادية والرأسمالية:**

هناك عدة معايير يستخدمها المحاسبون للتمييز بين المصاريف الإيرادية والرأسمالية فيما يلي:

أ. معيار المدة الزمنية: وفق هذا المعيار فإن المصروف الذي يستفاد منه لأكثر من سنة مالية يعتبر رأسمالياً (كمصاريف ترميم المباني)، أما المصروف الذي لا يستفاد منه لأكثر من سنة مالية فإنه يعتبر مصروفاً إيرادياً (كمصاريف الكهرباء).

ب. معيار العمر الإنتاجي: إن أي أصل من الأصول الثابتة في المشاريع له عمر إنتاجي مقدّر، فإذا أدى المصروف إلى إطالة العمر الإنتاجي لهذا الأصل أعتبر المصروف رأسمالياً (مصاريف تبديل محرك السيارة). أما إذا لم يؤدي المصروف إلى إطالة العمر الإنتاجي لهذا الأصل أعتبر المصروف إيرادياً (كمصاريف الوقود للسيارة).

ج. معيار الطاقة الإنتاجية (القدرة الإنتاجية): إذا أدى المصروف إلى زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل الثابت أعتبر المصروف رأسمالياً (كمصاريف

تبديل قطع غيار الآلة). أما إذا لم يؤدي المصروف إلى زيادة الطاقة الإنتاجية (القدرة الإنتاجية) للأصل الثابت أعتبر المصروف إيرادياً (كمصاريف تشحيم الآلة).

د. معيار قيمة المصروف مقارنة بقيمة الأصل: إذا كانت قيمة المصروف كبيرة نسبياً مقارنة بقيمة الأصل المنفق عليه هذا المصروف يعتبر رأسمالياً (كمصاريف تبديل الموتور للسيارة بقيمة (800000)دينار علماً بأن قيمة السيارة (4000000)دينار.أما إذا كانت قيمة المصروف قليلة نسبياً مقارنة بقيمة الأصل المنفق عليه. هذا المصروف يعتبر مصروفاً إيرادياً (كمصاريف الوقود للسيارة البالغة 1000دينارمقارنة بقيمة السيارة 5000000دينار.

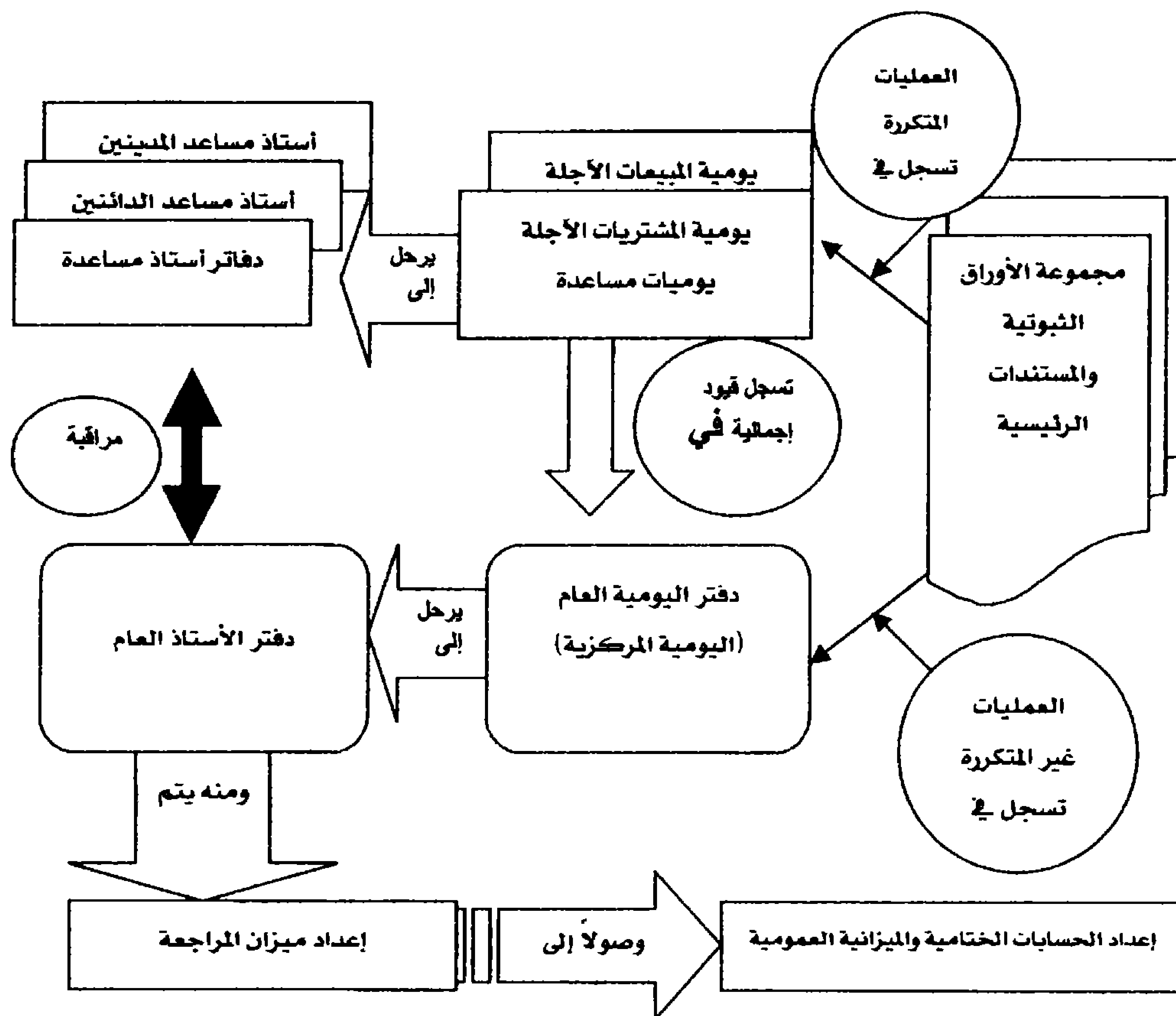
الفصل السادس

التسويات الجردية

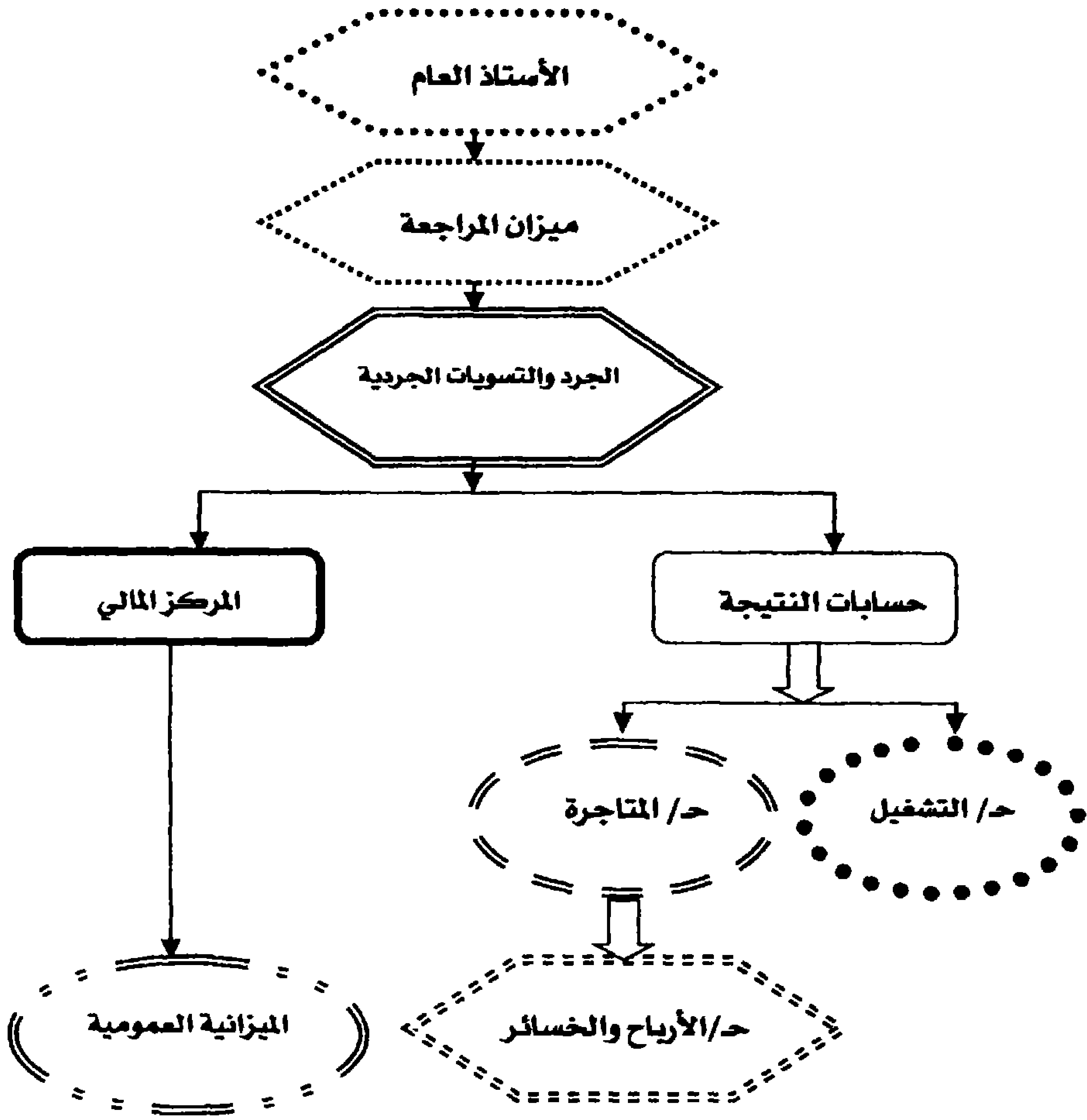
الفصل السادس

التسويات الجردية

مخطط وفق الطريق الفرنسية:



الدورة المستندية للحسابات الختامية الفندقية



تعريف الجرد وأهدافه:

1. الجرد لغةً: هو الإحصاء المادية المباشر للأشياء المملوكة وذلك عن طريق العد أو الكيل أو الوزن أو القياس وذلك بهدف تحديد الزيادة أو النقص الحاصل في تلك الأشياء وكذلك الأمر وصفاً لحالتها.
2. الجرد في علم المحاسبة: هو التأكد من مطابقة أرصدة الحسابات الظاهرة في السجلات وفي ميزان المراجعة مع الأرصدة الفعلية، وتختلف طرق التأكد هذه باختلاف طبيعة الحسابات.

يختلف الجرد باختلاف طبيعة الحسابات. حيث يمكننا بشكل عام تقسيم الحسابات الظاهرة في السجلات المحاسبية وميزان المراجعة إلى ثلاث مجموعات وهي:

المجموعة الأولى: هي مجموعة الحسابات الحقيقية تشمل أصول المنشأة الفندقية

المجموعة الثانية: هي مجموعة الحسابات الشخصية تضم المدينين والدائنين...الخ

المجموعة الثالثة: هي مجموعة الحسابات الاسمية وتضم حسابات النفقات والإيرادات بأنواعها المختلفة.

ويمكن تعريف الجرد أيضاً بأنه "حصر أصول وخصوم المنشأة من حيث القيمة والكمية في نهاية كل مدة مالية".

الجرد هو عملية التحقق من صحة وسلامة الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة قبل إعداد الحسابات الختامية، وأن هذه الأرصدة تتطابق فعلاً مع الواقع. فوجود أي خطأ في هذه الأرصدة والتي تعد الأساس والمصدر الذي يتم بناءً عليه قياس نتائج الأعمال وتصوير المركز المالي للفندق، إنما يعني ببساطة عدم سلامة القياس وعدم تعبير الميزانية العمومية عن المركز المالي للفندق.

ولهذا فإن الجرد يشمل جميع المفردات الظاهرة بميزان المراجعة بهدف التأكد من سلامة وصحة كل مفردة من هذه المفردات، ولا يقتصر الجرد على المخزون أو الأصول الثابتة فقط كما يعتقد البعض عن خطأ، وتعد عملية الجرد في نهاية العام من العمليات الصعبة بالذات في القطاع السياحي – الفندقي للعديد من الأسباب التي من أهمها:

- إن النشاط الفندقي نشاط مستمر ومتصل لا يمكن إيقافه فترة معينة لحين الانتهاء من عملية الجرد. فالجرد الدائم يلزم أن يتم في أثناء مزاولة النشاط، بل ودون أن يسبب ذلك للنزلاء أي نوع من الإزعاج أو حتى يؤثر على توقيت أو نوعية الخدمات لهم.
- أن أصول المنشآت السياحية الفندقية تكون متفرقة في كل أماكن الفندق، وأدوات المائدة والفضيات والصيني والبلور كثيرة العدد ومتعددة ومتشابهة الأشكال، بل وموزعة بين أكثر من موقع داخل الفندق.
- إن المخزون من المؤن يتطلب عناية فائقة في عملية جرد نظراً لطبيعته الخاصة واحتمالات تعرضه بسهولة للسرقة أو الضياع، واحتمالات وجود بعض أصناف تالفة بسبب انتهاء تواريخ الصلاحية المحددة لها أو بسبب سوء تخزينها.
- تدخل عنصر التقدير الشخصي في تقدير قيم كثير من أصول الفندق، وبالذات الأصول ذات الطبيعة الفندقية مثل أدوات المائدة والأغطية والمفروشات عند تقدير درجة صلاحية تلك المفردات، حيث أن تقدير مخصصات استهلاك تلك الأصول يتم بإتباع طريقة إعادة التقدير كما سيرد ذكره.

وعموماً، فإن الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة يمكن تقسيمها لأغراض الجرد إلى نوعين من الحسابات هما:

أولاً: جرد الأصول الثابتة:

تعريف الأصول الثابتة Concept Fixed Adjustment

الأصول الثابتة هي موارد ذات كيان مادي ملموس تستخدم في عمليات النشاط لمدة زمنية طويلة نسبياً.

أو يمكن تعريف الأصول الثابتة على أنها" موجودات يمتلكها المشروع السياحي الفندقي بدف مزاولة نشاطه وتوليد الإيرادات وليس بغرض الاتجار بها

وبيعها أثناء الدورة المحاسبية للمشروع ولأغراض الجرد فإنها يمكن تقسيم اصول المنشأة السياحية الفندقية إلى المجموعتين هي:

المجموعة الأولى: الأصول الثابتة العامة (التقليدية):

1. الأصول الثابتة المادية: هي تلك الأصول التي لها وجود مادي ملموس كالأراضي والمباني والآلات والمعدات والسيارات والعدد والأدوات، المهمات والأدوات الفندقية. (هذه الأصول مادية)أما الأصول الثابتة غير المادية: فهي أصول ثابتة معنوية ليس لها قيمة مادية ملموسة أو ذاتية، وقد تكون وهمية كمصاريف التأسيس، أو حقيقية ولكن ليس لها وجود مادي ملموس كشهرة المحل وبراءة الاختراع وحق الامتياز وحق التأليف والعلامة التجارية..وغير ذلك فهي تحقق للمنشأة السياحية الفندقية منافع اقتصادية ملموسة في المستقبل.
2. المجموعة الثانية: الأصول الثابتة الخاصة (الفندقية):

وهذه الأصول تشمل أدوات المائدة، الصيني، والأغطية والمفروشات، والديكور والزخارف.

وتبدو أهمية التفريق بين النوعين من الصول الثابتة السابقة نظراً للاختلافات في طريقة وقيم استهلاكات كل منهما. ولكن يظل في النهاية أن، كل هذه المفردات تمثل الأصول الثابتة للفندق أو (المرفق السياحي).

كما يقسمها البعض إلى ثلاث مجموعات هي:

أ. المعدات والأدوات الفندقية.

ب. الأثاث والديكورات.

ج. المباني والأدوات والآلات.

- **تحديد تكلفة الأصول الثابتة:**

إن تحديد تكلفة الأصل الثابت يتم طبقاً لمفهوم التكلفة التاريخية Concept Historical Cost والتي تعتبر أكثر قابلية للاعتماد عليها عندما يتم تقويم الموجودات بالتكلفة بدلاً من القيمة السوقية، حيث يعني هذا المفهوم تحميل الأصل الثابت بجميع ما تكبدته المنشاة في سبيل الحصول على ذلك الأصل الثابت حتى يصبح جاهزاً للاستخدام الفعلي في المنشاة.

والمقارنة بين التكلفة الأصلية وبين القيمة المعدلة للأصل الثابت من جراء استخدامه في مزاولة النشاط هو ما نطلق عليه بالاهتلاك.

أ. **تعريف الاهتلاك:**

ويمكن تعريف الاهتلاك أو الاندثار بأنه "النقص التدريجي في المنافع والخدمات الاقتصادية الكامنة بالأصل الثابت خلال عمره الإنتاجي بسبب استخدامه في الإنتاج أو التقادم أو ظهور اختراعات جديدة تقلل من قدرته الإنتاجية".

ب. **وظائف الإهتلاك:**

1) المساعدة على حساب التكاليف بشكل صحيح ودقيق.

2) تامين الأموال اللازمة من أجل استبدال تلك الموجودات المهتلكة.

ولتحديد مصروف الاهتلاك فإننا نحتاج إلى معرفة العوامل المؤثرة لاحتساب قسط الاهتلاك وطريقة الاهتلاك المستخدمة لتوزيع هذه التكلفة على الفترات المستفيدة.

ج. **العوامل المؤثرة لاحتساب مصروف الاهتلاك (قسط الاهتلاك):**

- **تكلفة الأصل أو تكلفة اقتناء الأصل:Assets Cost**

وتمثل تكلفة الحصول على الأصل سواءً عن طريق شرائه أو تصنيعه حتى يصبح جاهزاً للاستعمال الفعلي ومضافاً إليه أي نفقات قد تؤدي على زيادة قدرته الإنتاجية في المستقبل.

- **العمر الإنتاجي أو الخدمي للأصل Useful (Productive) Life**

وهي عدد السنوات الذي يتوقع أن يخدم فيها الأصل الثابت.ويتأثر تقدير العمر الإنتاجي للأصل بالعوامل التالية:

1) التقدم التقني.
2) التدهور العادي في حالة الأصل.

- **قيمة الخردة او النفاية Scrap or Salvage Value**

1. المعدات والأدوات الفندقية:

ويقصد بها الأصول الثابتة الفندقية أو المتخصصة والتي لا توجد إلا في المشروعات الفندقية فقط مثلاً أدوات المائدة بأشكالها المختلفة، الصيني والبلور. البياضات والأغطية والمفروشات الفندقية. وهذه المهمات والأدوات تتميز بقابليتها للكسر أو الضياع، أو أنها تبلي سريعاً من كثرة الاستعمال: أخذاً في الاعتبار الفنادق الكبرى لا يمكن حفاظاً على درجتها أن تسمح باستخدام هذه المهمات والأدوات إلا إذا كانت على مستوى معين عال تحدده إدارة الفندق.

ومن بين طرق الاستهلاك المحاسبية المعروفة، فإن هذه الأدوات والمعدات تستهلك بطريقة إعادة التقدير، حيث تُعد هذه الطريقة من أنسب الطرق لاستهلاك هذه المجموعة من أصول الفندق.

ويتم احتساب قسط اندثار هذه الأنواع من الأصول عن طريق حصر عددها في نهاية الفترة المحاسبية ومقارنتها مع رصيد أول المدة والفرق بين الرصيدين يعتبر قسط اهتلاك الفترة.

وعادة يقوم بإعادة التقدير خبراء وفنيون مختصون ويمكن التعبير عن ذلك بالشكل التالي:

قسط الاهتلاك السنوي وفقاً لهذه الطريقة= قيمة التقدير للأصل في بداية العام– قيمة التقدير في نهايتها.

مثال:

كان رصيد أدوات المائدة من الصيني والبلور المستخدمة في أحد الفنادق في الأردن (4000) دينار (2011/1/1) وقد جُردت في آخر العام 2012 وقُومت بمبلغ 3800 دينار.

المطلوب: احتساب قسط الاهتلاك.

قسط الاهتلاك= 4000 – 3800=200دينار

يعاب على هذه الطريقة أنها قد لا تقابل"الانتظام والعقلانية" كمعيار لاحتساب الاهتلاك فهي غير منتظمة لاعتمادها على التقدير الشخصي وهي أيضاً غير عقلانية إلى حد ما وتفتقر إلى الدليل الموضوعي الذي يحتمه مبدأ التحقق والموضوعية.

2. الأثاث والديكورات:

يختلف معدل استهلاك الأثاث بالفنادق عن معدلات استهلاك الأثاث المتعارف عليها في المشروعات الأخرى، ففي الفنادق تنعكس طبيعة نشاط تلك

المشروعات على نسب استهلاك أثاثها. فالأثاث بالفنادق تستهلك بمعدلات أعلى من معدلات المشروعات الأخرى، وتقرر إدارة كل فندق في ضوء ظروفها معدلات استهلاك الأثاث وتصل تلك النسبة في بعض الفنادق إلى (35٪) سنوياً، أي افتراض عمر إنتاجي أربع سنوات للأثاث، ولا تقل هذه النسبة في معظم الأحوال عن (10٪) سنوياً.

ومن بين طرق الاستهلاك المحاسبية المعروفة فإن طريقة القسط الثابت أو طريقة القسط المتناقص — أي منهما— تتناسب مع حساب استهلاك الأثاث.

إلا أنه لما كان استهلاك الأثاث والتركيبات يرتبط إلى حد كبير بمستوى نشاط الفندق وعدد نزلائه، فإن بعض الفنادق تلجأ إلى حساب استهلاك أثاث الفندق على أساس نسبة مئوية معينة من الإيرادات. وتلقى هذه الطريقة قبول في كثير من الأحيان على أساس أنها تعني بتحميل السنوات ذات مستويات النشاط العالية بنصيب من الاستهلاك يتناسب مع ما استهلك الأثاث.

وإن كان أثاث الفندق يتأثر إلى حد كبير بمستوى النشاط فإن ديكورات الفندق على العكس لا تتأثر بمستوى النشاط، وإنما تتأثر بالتغيرات التي تطرأ على أذواق النزلاء والتطورات التكنولوجية في الصناعة الفندقية. فالفندق في معظم الأحوال لا يستبدل ديكوراته لأنها بليت أو تآكلت بفعل الاستعمال، ولكن لأنها أصبحت غير متناسبة مع الذوق السائد. وفي بعض الأحوال الأخرى فقد ترى إدارة الفندق — من أجل زيادة جذب النزلاء— تغير ديكورات الفندق من طراز إلى طراز آخر.

وعادة تحتاج عمليات إعادة الديكور إلى مبالغ كبيرة خاصة إذا ما تعلق الأمر بإعادة الديكور وليس صيانته أو إصلاحه ولهذا فإن تكوين احتياطيات خاصة لمواجهة مثل هذه الأحوال يعتبر سمة خاصة مميزة من سمات المحاسبة الفندقية.

3. **المباني والأدوات والآلات:**

مباني الفندق وأدوات وآلات المطابخ والمصاعد المختلفة يتناسب استهلاكها مع طريقة القسط الثابت، على اعتبار أن هذه المجموعة من الأصول لها معدلات استهلاك ثابتة محددة بمعرفة الفنيين، وبالطبع يراعي عند حساب استهلاك هذه الأصول، العمر الإنتاجي الافتراضي لها، قيمة النفاية في نهاية العمر الإنتاجي للأصل، الإضافات إلى تلك الأصول على مدار العام، وبالنسبة للعقارات فإنه يلاحظ عدم استهلاك الأراضي وإنما تحسب الاستهلاكات على قيمة المباني فقط.

- **طرق حساب الاهتلاك Depreciation Methods:**

هناك عدة طرق لاحتساب الاهتلاك وكل طريقة تختلف عن الطريقة الأخرى وتظهر رقماً مختلفاً للاهتلاك وسوف نركز على الطرق التالية والتي تعتبر من الطرق شائعة الاستخدام وهي:

1. طريقة القسط الثابت:Straight– Lining Method
2. طرق الاهتلاك المعجّل (المتسارع): Double Declining Balance Method
3. طريقة الرصيد (القسط) المتناقص
4. طريقة إعادة التقدير: Revaluation

- **طريقة القسط الثابت:**

تعد هذه الطريقة من أكثر طرق الاهتلاك شيوعاً ويحسب مصروف الاهتلاك السنوي بموجبها بقسمة التكلفة الخاضعة (القابلة) للاهتلاك على عدد فترات العمر الإنتاجي للأصل الثابت أو بضرب معدل الاهتلاك للفترة بالتكلفة الخاضعة للاهتلاك. وفي الحياة العملية غالباً ما يتم تجاهل النفاية ويحسب الاهتلاك على أساس قسمة تكلفة الأصل الثابت على عد فترات عمره الإنتاجي.

ويتم احتساب الاندثار السنوي للأصل وفق هذه الطريقة بموجب المعادلة التالية:

$$\text{قسط الاهتلاك أو الاندثار السنوي} = \frac{\text{قيمة الأصل} - \text{القيمة المتوقعة للخردة(النفاية)}}{\text{عد سنوات العمر الإنتاجي المقدر للأصل}}$$

حيث أن قيمة الأصل القابلة للاهتلاك = تكلفة الأصل – قيمة الخردة أو النفاية

ويحتسب قسط الاندثار السنوي في حالة اعتماد أسلوب النسب المئوية وفق المعادلة التالية:

(تكلفة الأصل– القيمة المتوقعة للخردة×نسبة الاهتلاك السنوية للأصل٪)

$$\text{نسبة الاهتلاك أو الاندثار} = \frac{\text{قسط الاهتلاك السنوي}}{\text{قيمة الأصل القابلة للاهتلاك}} \times 100\%$$

$$\text{أو نسبة الاهتلاك أو الاندثار} = \frac{1}{\text{العمر الإنتاجي}} \times 100\%$$

ومن مميزات هذه الطريقة ما يلي:

أ. سهولة وبساطة احتساب قسط الاهتلاك.

ب. تحقيق العدالة في توزيع الاهتلاك لبعض الأصول الثابتة مثل المباني.

أما العيوب أو الانتقادات لهذه الطريقة فهي ما يلي:

- فهي لا تمثل الاستخدام السليم للأصل الثابت.
- كما ان معظم الأصول الثابتة لا تحتاج إلى كثير من الصيانة في بداية عمرها الإنتاجي.

لذلك فهي أفضل الطرق عندما تكون درجة استخدام الأصل الثابت وتكاليف الإصلاح والصيانة ثابتة خلال الفترات المتتالية.

مثال:

بتاريخ 2005/1/1 بلغت تكلفة ديكورات الأثاث لأحد الفنادق لدى (85000) دينار والعمر الإنتاجي المقدر لها () سنوات، وقيمتها المقدرة كنفاية في نهاية عمرها الإنتاجي تبلغ (5000) دينار.

والمطلوب:

أ. حساب مصروف الاهتلاك السنوي للأثاث في نهاية كل عام.
ب. حساب معدل الاهتلاك السنوي للأثاث
ج. تنظيم جدول اهتلاك الأثاث خلال سنوات عمرها الإنتاجي.
د. إجراء قيدي التسوية والإقفال في 2005/12/31.
ه. تصوير الحسابات بذلك التاريخ.
و. بيان الأثر على حساب الأرباح والخسائر وعلى الميزانية العمومية في ذلك التاريخ.
ز. تصوير حساب الأثاث خلال سنوات عمرها الإنتاجي الأربع.

الحل:

$$\frac{85000 - 5000}{4\text{سنوات}} = 20000$$ دينار مصروف الاهتلاك السنوي للأثاث.

(2

$$\frac{20000}{(85000 - 5000)} = \frac{20000}{80000} = 25\%$$ معدل الاهتلاك السنوي للأثاث

$$\text{أو } \frac{100}{\text{4 سنوات}} = 25\%$$

3)

التسلسل	السنة	تكلفة	معدل الاهتلاك السنوي	مصروف الاهتلاك	مجمع الاهتلاك	القيمة الدفترية للآلة	ملاحظات
1	2005	85000	25٪	20000	20000	65000	–
2	2006	55000	25٪	20000	40000	45000	–
3	2007	55000	25٪	20000	60000	25000	–
4	2008	55000	25٪	20000	80000	5000	النفاية

نلاحظ بأن تكلفة الأثاث والديكور خلال سنوات عمرها الإنتاجي (85000) دينار ومصروف الاهتلاك السنوي (20000) دينار، ومجمع الاهتلاك (المتراكم) تتجمع فيه مصاريف الاهتلاك السنوية، والقيمة الدفترية للأثاث هي تكلفة الأثاث مستبعداً منها مجمع الاهتلاك.

إن مبلغ الـ (5000) دينار في نهاية العام الرابع (2008) هي النفاية التي قد تباع بذلك التاريخ بنفس المبلغ المقدر أو بأكثر أو بأقل أو لا تباع......

وتتم المعالجة المحاسبية لتسوية اهتلاكات الأصول الثابتة بطريقة توسيط حساب مجمع اهتلاك الأصل الثابت كما يأتي:

من	إلى	البيان	التاريخ
20000		من حـ/ مصروف اهتلاك الأثاث	2005/12/31
	20000	إلى حـ/ مجمع اهتلاك الأثاث	
		إثبات مصروف اهتلاك الآلات السنوي.	
20000		من حـ/ أ.خ	
	20000	إلى حـ/ مصروف اهتلاك الآلات	
		إقفال حساب اهتلاك الآلات	

و حـ/ مجمع اهتلاك الأثاث هو حساب ذو طبيعة دائنة يجعل دائناً بقيمة الاهتلاك السنوي لقاء مديونية حـ/ الاهتلاك، وتتراكم فيه الاهتلاكات عاماً بعد عام بشكل متزايد.

ويظهر حـ/ مجمع الاهتلاك في الميزانية العمومية مطروحاً من التكلفة الأصلية للأصل الثابت.

حـ/ مصروفات اهتلاك الأثاث

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
20000	إلى حـ/ مجمع اهتلاك الأثاث	12/31	20000	من حـ/ أ.خ	12/31
20000			20000		

حـ/ مجمع اهتلاك الأثاث

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
20000	رصيد دائن مرحل (للميزانية)	12/31	20000	من حـ/ مصروف اهتلاك الأثاث	12/31
20000			20000		

حـ/ الأثاث

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
85000	رصيد (قبل التسوية)	12/31	85000	رصيد مدين مرحل (للميزانية)	12/31
85000			85000		

حـ/ أ.خ لمنشأة........ عن الفترة المالية المنهية بتاريخ 2005/12/31

من	إلى	من	البيان
20000	إلى حـ/ مصروف اهتلاك الآلات	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

الميزانية العمومية لمنشأة........ بتاريخ 2005/12/31

–	–	–	–
–	**أصول الثابتة:**	–	–
85000	الآلات	–	–
(20000)	– مجمع اهتلاك الآلات	–	–
65000	–	–	–
–	–	–	–

- **طريقة الرصيد (القسط) المتناقص:**

تستخدم هذه الطريقة تكلفة الأصل الثابت دون استبعاد قيمة النفاية – في حال وجودها – كأساس للاهتلاك، ويحسب مصروف الاهتلاك السنوي بموجبها بضرب معدل الاهتلاك بالقيمة الدفترية للأصل الثابت في بداية كل فترة مالية. وتمثل القيمة الدفترية التكلفة التاريخية للأصل الثابت مطروحاً منها مجمع الاهتلاك المتراكم. ومعدل الاهتلاك السنوي هو ضعف معدل اهتلاك القسط الثابت.

مثال:

بتاريخ 2005/1/1 بلغت تكلفة آلة لدى إحدى المنشآت السياحية (55000) دينار والعمر الإنتاجي المقدر لها (5) سنوات، وقيمتها المقدرة كنفاية في نهاية عمرها الإنتاجي تبلغ (5000) دينار.

1. حساب مصروف الاهتلاك السنوي للآلة.
2. تنظيم جدول اهتلاك الآلة خلال سنوات عمرها الإنتاجي.

الحل تمهيد للحل:

الـ (5) سنوات مقلوبها $\frac{1}{5}$ أي $2 \times \frac{1}{5}$ = 40 ٪ معدل الاهتلاك السنوي للآلة.

(1

مصروف اهتلاك السنة الأولى = 55000 × 40 ٪ = 22000 دينار.

مصروف اهتلاك السنة الثانية = (55000 – 22000)× 40٪ = 13200 دينار

مصروف اهتلاك السنة الثالثة = (33000 – 13200) × 40٪ = 7920 دينار

مصروف اهتلاك السنة الرابعة = (19800 – 7920) × 40٪ = 4752 دينار

مصروف اهتلاك السنة الخامسة = (11880 – 4752) – 5000 = 2128 دينار

نلاحظ أن اهتلاك السنة الأخيرة (الخامسة) لم يحسب الطريقة للسنوات الأربع الأولى، فبدلاً من ذلك يكون اهتلاكها هو الفرق بين القيمة الدفترية وقيمة النفاية.

(2

التسلسل	السنة	تكلفة	معدل الاهتلاك السنوي	مصروف الاهتلاك	مجمع الاهتلاك	القيمة الدفترية للآلة	ملاحظات
1	2005	55000	40 ٪	22000	22000	33000	–
2	2006	33000	40 ٪	13200	45200	19800	–
3	2007	19800	40 ٪	7920	43120	11880	–
4	2008	11880	40 ٪	4752	47872	7128	–
5	2009	7128–	5000	2128	50000	5000	النفاية

☒ الاستغناء عن الأصول طويلة الأجل(الثابتة)Disposal of Fixed Assets

يتم الاستغناء عن بعض الأصول الثابتة بالبيع بسبب عدم الحاجة إليها أو بالمبادلة بسبب الرغبة في تحديث موجودات المنشاة الثابتة، أو قد تستغني المنشأة عن أصلها الثابت نتيجة اهتلاكه فتقوم بتخريده وبيعه كخردة.

وأن عملية الاستغناء عن الأصل الثابت قد ينتج عنها ربح أو خسارة، وهذه تعتبر أرباح أو خسائر راسمالية Capital Gains or Loss لأن الغاية من اقتناء هذه الأصول استخدامها وليس الاتجار فيها لذلك تعتبر أرباح أو خسائر الاستغناء عنها أرباح أو خسائر عارضة (رأسمالية)، ويتم إثبات هذه الأرباح أو الخسائر في السنة المالية التي حدث فيها الإستغناء فتحمل على حساب أرباح وخسائر السنة التي تحققت فيها رغم أن هذه الأرباح أو الخسائر لا تعود فقد للسنة المالية التي تحققت فيها.

1. طرق الاستغناء عن الأصول طويل الأجل: Disposal of Fixed Assets Methods

إن الاستغناء عن الأصول الثابتة يكون بأحد الأشكال التالية:

أ. الاستغناء عن الأصل الثابت بالبيع Selling a fixed assets
ب. الاستغناء عن الأصل الثابت بالمبادلة Exchanging a fixed assets
ج. الاستغناء عن الأصل الثابت بالتخريد Scraping a fixed assets
د. اشطب (التنازل عنه بدون مقابل)

أولاً: الاستغناء عن الأصل الثابت بالبيع Selling a fixed assets

عندما تبيع المنشأة أياً من أصولها الثابتة ولأغراض الربح أو الخسارة الرأسمالية يتم مقارنة القيمة الدفترية Book Value للأصل بالقيمة البيعة Selling Value ونتيجة المقارنة نواجه أحد الحالات التالية:

أ. أن تكون القيمة الدفترية للأصل الثابت المباع مساوية للقيمة البيعية: وهذه حالة اللاربح واللاخسارة.
ب. أن تكون القيمة الدفترية للأصل الثابت المباع أكبر للقيمة البيعية: وهذه حالة الأصل الثابت بخسارة
ج. أن تكون القيمة الدفترية للأصل الثابت المباع أقل للقيمة البيعية: وهذه حالة الأصل الثابت بربح.

مثال:

في 2010/1/1 كان رصيد حساب السيارات مديناً بمبلغ /10500 دينار/ ورصيد حساب مخصص اهتلاك السيارات دائناً بمبلغ /7500/دينار. وبالتاريخ نفسه تم بيع السيارات وفق الافتراضات التالية:

أ. بيعت السيارات بمبلغ 3000دينار نقداً.

ب. بيعت السيارات بمبلغ 2000دينار نقداً.

ج. بيعت السيارات بمبلغ 4000دينار نقداً.

المطلوب: إثبات قيد بيع السيارة.

الحل:

الافتراض الأول:

القيمة الدفترية = تكلفة الأصل الثابت – مجمع الاهتلاك.

=10500– 7500= 3000دينار

ربح (خسارة) البيع= القيمة البيعية – القيمة الدفترية

=3000 – 3000

= صفر

يكون القيد المحاسبي على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	1/1/
3000		من حـ/ الصندوق	
7500		من مخصص اهتلاك السيارات	
	10500	إلى حـ/السيارات	

الافتراض الثاني:

القيمة الدفترية = تكلفة الأصل الثابت – مجمع الاهتلاك.

=10500 – 7500= 3000دينار

ربح (خسارة) البيع = القيمة البيعية – القيمة الدفترية

=2000 – 3000

= (1000)خسارة

يكون القيد المحاسبي على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	1/1/
2000		من حـ/ الصندوق	
7500		من حـ/مخصص اهتلاك السيارات	
1000		من حـ/خسائر بيع السيارات	
	10500	إلى حـ/ السيارات	

الافتراض الثالث:

القيمة الدفترية = تكلفة الأصل الثابت – مجمع الاهتلاك.

=10500 – 7500= 3000دينار

ربح (خسارة) البيع= القيمة البيعية – القيمة الدفترية

=4000 – 3000

= 1000ربح

يكون القيد المحاسبي على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	/1/1
4000		من حـ/ الصندوق	
7500		من مخصص اهتلاك السيارات	
		إلى مذكورين	
	1000	حـ/ربح بيع السيارات	
	10500	حـ/السيارات	

بنهاية العام يتم إقفال كلٍ من ربح وخسارة بيع السيارات بقائمة الدخل/أو أ.خ.

حيث تسجل الخسائر بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
1000		من حـ/أ.خ	12/31
	1000	إلى حـ/ خسائر بيع السيارات	

أما قيد ربح بيع السيارات يسجل على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
1000		من حـ/ ربح بيع السيارات	12/31
	1000	إلى حـ/أ.خ	

- **الاستغناء عن الأصل الثابت بالمبادلة:**

تقوم المنشآت باستبدال أصولها الثابتة بأصول ثابتة أخرى مشابهة لها أكثر حداثة أو حتى بأصول غير مشابهة وتختلف المعالجة المحاسبية في كل حالة كما يلي:

1) **مبادلة أصول ثابتة بأصول ثابتة أخرى غير مشابهة** Exchange of Dissimilar Assets

في هذه الحالة فإن أرباح أو خسائر المبادلة تثبت في الدفاتر وفيما يلي توضيحاً لذلك:

1) **أن تكون القيمة الدفترية للأصل مساوية لقيمة الأصل الجديد: ولا ينتج عن هذه الحالة ربح أو خسارة مبادلة.**

مثال:

منشأة تمتلك آلة تبلغ تكلفتها (6800 دينار ومجمع إهتلاكها حتى 2009/12/31 يبلغ 4000 دينار، وفي 2010/1/1 تم مبادلتها بأثاث تبلغ قيمته 2800 دينار.

المطلوب: إثبات قيد مبادلة الآلة.

الحل:

ربح (خسارة) المبادلة= 2800 – (6800– 4000)=صفر

القيد المحاسبي على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
2800		حـ/الأثاث	
4000		حـ/مجمع إهتلاك الآلة	
	6800	إلى حـ/ الآلة	

2) أن تكون القيمة الدفترية للأصل أكبر من قيمة الأصل الجديد: وهذه حالة مبادلة الأصل بخسارة.

مثال:

لنفرض في المثال السابق أن قيمة الأصل الجديد (الأثاث) تبلغ 2700 دينار

المطلوب:

الحل:

ربح (خسارة) المبادلة= 2700- (6800- 4000)=100 دينار خسارة

القيد المحاسبي على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
2700		حـ/الأثاث	
4000		حـ/مجمع إهتلاك الآلة	
100		حـ/ خسارة مبادلة الآلة	
	6800	إلى حـ/ الآلة	

3) أن تكون القيمة الدفترية للأصل اقل من قيمة الأصل الجديد: وهذه حالة مبادلة الأصل بربح.

مثال:

لنفرض في المثال السابق ان قيمة الأصل الجديد (الأثاث) تبلغ 3000 دينار

المطلوب:

الحل:

ربح (خسارة) المبادلة= 3000- (6800- 4000)=200 دينار

القيد المحاسبي على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
3000		حـ/الأثاث	
4000		حـ/مجمع إهتلاك الآلة	
		إلى مذكورين	
	6800	حـ/الآلة	
	200	حـ/ربح مبادلة الآلة	

2) مبادلة أصول ثابتة بأصول اخرى مشابهة Exchange of similar Assets

لقد نص معيار المحاسبة الدولي رقم 29 الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية FASB على ضرورة:

1. إثبات الخسائر المترتبة على مبادلة أصل ثابت بأصل آخر مشابه له.
2. عدم إثبات الأرباح المترتبة على مبادلة أصل ثابت بأصل آخر مشابه له وتنزل قيمة الربح من قيمة الأصل الجديد.

مثال:

منشأة تمتلك سيارة تبلغ تكلفتها /8650/ دينار ومجمع اهتلاكها 1500 دينار تم مبادلتها بسيارة أخرى مشابهة لها تبلغ قيمتها 7000دينار.

المطلوب: إثبات قيد المبادلة.

الحل:

إن خسارة المبادلة= 7000− (8650− 1500)=(150)خسارة

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
7000		حـ/السيارة الجديدة	
1500		حـ/مجمع إهتلاك السيارة القديمة	
150		حـ/ خسارة مبادلة السيارة القيمة	
	8650	إلى حـ/ الآلة	

مثال:

لنفرض في المثال السابق أن قيمة السيارة الجديدة تبلغ 8000دينار..

إن ربح المبادلة= 8000– (8650– 1500)=850 دينار ربح

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
7150		حـ/السيارة الجديدة	
1500		حـ/مجمع إهتلاك السيارة القديمة	
	8650	إلى حـ/ السيارة القديمة	

3) الاستغناء عن الأصل الثابت بالتخريد:

والمقصود هنا أن يتم الاستغناء الأصل الثابت في نهاية عمره الإنتاجي بجعله خردة حيث يتم ذلك بإجراء قيد لإقفال مجمع اهتلاك الأصل الثابت في تكلفة الأصل الثابت وتخريد الفرق بينهما، ثم قد يتم بيع الخردة أو التخلص منها وسيتم توضيح ذلك من خلال المثال التالي:

مثال:

بلغت تكلفة الآلة التي تمتلكها منشاة خالد 6200 دينار وبلغ مجمع إهتلاكها حتى نهاية عمرها الإنتاجي 6050 وتقرر تخريد الآلة.

الحل:

القيد:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
6050		حـ/مجمع إهتلاك الآلة	
150		حـ/ الخردة (الآلة)	
	6200	إلى حـ/ الآلة	

مثال:

لنفرض في المثال السابق أن الخردة بيعت بمبلغ:

600 100 دينار نقداً.

601 150 دينار نقداً

602 200دينار نقداً

المطلوب: إثبات قيد بيع الخردة لكل حالة من الحالات السابقة (أ- ب- ج).

الحل:

- إذا بيعت الخردة بمبلغ 100 دينار نقداً.

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
100		حـ/الصندوق	
50		حـ/ خسارة بيع الخردة	
	150	إلى حـ/ الخردة الآلة	

الحل:

- إذا بيعت الخردة بمبلغ 150 دينار نقداً.

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
150		حـ/الصندوق	
	150	إلى حـ/ الخردة الآلة	

الحل:

- إذا بيعت الخردة بمبلغ 200 دينار نقداً.

مدين	دائن	البيان	التاريخ
200		من حـ/ الصندوق	
		إلى حـ/ مذكورين	
	50	حـ/ ربح بيع الخردة	
	150	حـ/ الخردة الآلة	

4) شطب الأصل الثابت أو التنازل عنه دون مقابل:

مثال:

آلة تكلفتها 16500 دينار، عمرها الإنتاجي (5)سنوات، مخصص اهتلاك الآلة 15000 دينار حتى تاريخ الشطب.

وتتبع المنشاة طريقة القسط الثابت باهتلاكها ويكون القيد في هذه الحالة:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
15000		حـ/مخصص إ. الآلة القديمة	
1500		حـ/ خسارة شطب الآلة	
	16500	إلى حـ/ الآلة	

وفي نهاية العام نكتب القيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
1500		حـ/أ.خ	
	1500	إلى حـ/ خسارة شطب الآلة	

5) تلف الأصل أو هلاكه نتيجة حريق أو زلزال أو حروب:

ونجد هنا الحالتين التاليتين:

1. المبالغ المحصلة من شركة التأمين في حال وجود تأمين
2. المبالغ المحصلة من بيع الأصل كنفاية

أما صافي العائدات: فهي عبارة عن عائدات التلف مطروحاً منها أية مصاريف أخرى دُفعت في سبيل الاستغناء عن الأصل (كمصاريف إزالة الأصل أو نقله أو تنظيفه).

مثال:

سيارة تكلفتها 8250 دينار، عمرها الإنتاجي (5سنوات) مخصص اهتلاك السيارة 7500 دينار حتى تاريخ التلف وتتبع المنشأة الفندقية طريقة القسط الثابت في اهتلاكها.

احترقت السيارة وتمكنت المنشأة الفندقية من الحصول على 600 دينار من شركة التأمين ودفعت 30 دينار لسحب السيارة.

المطلوب:

تسجيل القيود اللازمة بفرض:

1. المنشأة باعت السيارة كنفاية بمبلغ 255دينار.
2. المنشأة باعت السيارة كنفاية بمبلغ 105 دينار.

الحل: الطلب الأول:

1-	من شركة التأمين
+255	قيمة البيع كنفاية
30 -	مصروف نقل (السحب)
825	الصندوق

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
825		حـ/الصندوق	
7500		حـ/ مخصص اهتلاك السيارة	
		إلى مذكورين	
	8250	حـ/السيارة	
	75	حـ/أرباح الاستغناء عن السيارة	

وفي نهاية العام يقفل أرباح الاستغناء عن السيارة بقائمة الدخل بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
75		من حـ/أرباح الاستغناء عن السيارة	
	75	إلى حـ/ أ.خ	

الحل: الطلب الثاني:

- شركة التأمين

105+ قيمة البيع كنفاية

30 – مصروف نقل (السحب)

675 الصندوق

مدين	دائن	البيان	التاريخ
		من مذكورين	
675		حـ/الصندوق	
7500		حـ/ مخصص اهتلاك السيارة	
75		حـ/خسائر الاستغناء عن السيارة	
	8250	حـ/السيارة	

وفي نهاية العام يقفل خسائر الاستغناء عن السيارة بقائمة الدخل بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان	التاريخ
75		من حـ/أرباح وخسائر	
	75	إلى حـ/ خسائر الاستغناء عن السيارة	

ثانياً جرد الأصول المتداولة:

1) التسويات الجردية للمخزون السلعي: Inventory Valuation

المخزون هو أهم عناصر الأصول المتداولة وذلك لأهميته النسبية وخاصة في المنشآت التجارية والصناعية.

ويعّرف المخزون بأنه السلع التي تشترى بقصد إعادة بيعها من خلال النشاط التشغيلي للمنشأة أو السلع التي تشترى بغرض استخدامها في تصنيع السلع الأخرى بقصد إعادة بيعها.

إن كمية المخزون المتبقية آخر الفترة ينبغي أن تشتمل الآتي:

- البضاعة الموجودة في المستودعات ومراكز البيع والمصانع.
- بضاعة الأمانة وهي البضاعة المملوكة للمنشاة الموجودة لدى وكلاء البيع.
- البضاعة التي بالطريق بشرط أن يكون الاتفاق هو التسليم محل البائع.
- البضاعة المملوكة للمنشأة ولكن في مستودعات الجمارك.

ويجري تقييم المخزون السلعي في آخر المدة بسعر التكلفة أو السوق، أيهما اقل، حيث تقيم بضاعة آخر المدة بالتكلفة وفي حال سعر السوق أقل من التكلفة يتم تشكيل مخصص هبوط أسعار بضاعة بالفرق وتكون قيود التسويات الجردية كما يلي:

من حـ/ بضاعة آخر المدة

إلى حـ/ المتاجرة

إثبات تكلفة بضاعة آخرة

وفي حال كان سعر السوق أقل من التكلفة يتم تشكيل مخصص هبوط أسعار بضاعة بالقيد كالتالي:

من حـ/ أ.خ

إلى حـ/ مخصص هبوط أسعار بضاعة

تشكيل مخصص هبوط أسعار بضاعة

2) جرد النقدية لدى البنك ومذكرة تسوية البنك:

Bank Reconciliation Statement:

تعمد كل منشأة إلى فتح حساب جاري لدى أحد البنوك تودع فيه معظم أموالها وذلك للأسباب التالية:

- المحافظة على الأموال من السرقة والتلف والضياع.
- الاستفادة من التسهيلات والخدمات التي تقدمها البنوك لعملائها.
- سحب أو إضافة أي مبلغ في أي وقت تشاء المنشأة ويجعل حساب البنك الجاري في دفاتر المنشاة مديناً عند كل عملية إيداع من قبل المنشأة أو عندما تستحق للمنشأة فوائد ويجعل دائناً عندما تسحب المنشأة أموالاً أو تستحق عليها عمولات ومصاريف مختلفة، والرصيد يمثل ما للمنشأة من نقدية لدى البنك.

وقبل نقل هذا الرصيد إلى الميزانية لا بدّ من التأكد من صحة هذا الرصيد بمقارنة هذا الحساب مع رصيد الكشف المرسل فقد جرت العادة لدى البنوك أن تقوم بإرسال كشف حساب.

وهذا الكشف يرسل إما بشكل دوري في نهاية كل شهر أو ثلاثة أشهر أو ستة اشهر أو بشكل غير دوري وذلك بناءً على طلب العميل أو الفندق.

وهذا الكشف توضح الإبداعات والسحوبات الخاصة بهم خلال الفترة المعدّ عنها الكشف، وكذلك أرصدة حساب هؤلاء العملاء بذلك التاريخ وعند ورود كشف حساب المصرف للعميل يقوم – هذا الأخير – بمطابقة الرصيد الوارد فيه رصيد حساب المصرف في دفتر الأستاذ لديه بغية التحقق من صحته.

ومن الناحية النظرية يجب أن يتطابق هذان الرصيدان مع بعضها البعض – لأنهما حسابان متقابلان – إذا ما سجلت جميع العمليات المالية المتبادلة بينهما ولم توجد أية أخطاء.

أما من الناحية العملية فنادراً ما يحدث هذا التطابق، وترجع أسباب هذا الاختلاف (عدم التطابق) لما يلي:

1. وجود بعض العمليات المسجلة بدفاتر المنشأة ولم تسجل لدى المصرف بعد عن الفترة التي أرسل عنها الكشف: كالإيداعات في آخر يوم من الشهر، والشيكات المحررة (المسحوبة) للمستفيدين وغير المصروفة من قبلهم بعد خلال الفترة المالية المرسل عنها الكشف، ولشيكات المستلمة من المدينين والمرسلة للمصرف للتحصيل ولكنها لم تحصل بعد حتى تاريخ ورود الكشف.......
2. وجود بعض العمليات المسجلة لدى المصرف، ولم تسجل لدى المنشأة (الفندق) بعد لعدم علمها بها إلا بورود الكشف: كالمبالغ المحصلة لصالح المنشأة والمضافة لحسابها الجاري لدى المصرف وعدم وصول الإشعار الذي يفيد بذلك – الفوائد الدائنة، ورقة قبض محصلة، ورقة قبض مخصومة... الخ. –

وكذلك المبالغ المسددة عن المنشأة والمصروفات الخاصة بالخدمات المصرفية التي يحملها المصرف للمنشأة وعدم وصول إشعار خصمها بعد – سداد ورقة دفع، العمولات المدينة،.......الخ.

3. وجود بعض العمليات التي سجلت خطأ في دفاتر المصرف:

الأمر الذي يتطلب تصحيح هذه العمليات لدى المصرف الذي وجدت لديه تلك العملية الخاطئة.

فهذا الاختلاف بين الرصيدين يجب تسويته (مطابقته) عن طريق تنظيم ما يسمى بـ "مذكرة تسوية حساب المصرف". فمذكرة تسوية حساب المصرف هي كشف يوضح الاختلاف بين الرصيدين، وتهدف إلى تحقيق من صحتها بالرغم من اختلافهما.

مثال:

بتاريخ 2010/6/30 ظهر رصيد حساب المصرف الجاري بدفاتر إحدى المنشآت السياحية مديناً بمبلغ (20500) د.أ في حين كان رصيد حساب المنشأة السياحية وفق كشف الحساب الوارد من المصرف بنفس التاريخ دائناً بمبلغ (21680) د.أ وبنتيجة المطابقة والمقارنة تبين أن أسباب اختلاف الرصيدين هي:

1. إيداعات نقدية لم تظهر في الكشف بمبلغ (4000) د.أ
2. خصم المصرف من حساب المنشأة لديه مبلغاً قدره (20) د.أ عمولات مصرفية عن الشهر.
3. حصل المصرف فوائد سندات خاصة بالمنشأة بمبلغ (200) د.أ أضافها لرصيد حسابها لديه.
4. هناك شيكات حررتهما المنشأة للمستفيدين ولم يقدما للصرف حتى تاريخ ورود الكشف بمبلغ (5000) د.أ.

والمطلوب:

أ. إجراء قيود التسوية اللازمة في يومية المنشأة.

ب. تصوير حساب المصرف لدى المنشأة بدفتر الأستاذ.

ج. تنظيم مذكرة تسوية رصيدي الدفاتر والمصرف – لدى المنشأة الفردية – في 2010/6/30.

د. تنظيم مذكرة تسوية رصيدي الدفاتر والمصرف – لدى المنشأة الفردية – إلى الرصيد الحقيقي (الصحيح) بتاريخ 2010/6/30.

الحل: تمهيد للحل:

نلاحظ أن رصيد حساب المصرف الجاري بدفاتر المنشأة الفردية بلغ (20500) د.أ، بينما بلغ رصيد حساب المنشأة الفردية لدى المصرف (21680) د.أ أي انهما مختلفان بمبلغ 21680 – 20500 = 1180 د.أ.

(1

من	إلى	البيان	التاريخ
20		من حـ/ عمولات مصرفية	2010/6/30
	20	إلى حـ/ المصرف	
		إثبات العمولات المصرفية	
200		من حـ/ المصرف	
	200	إلى فوائد سندات	
		إثبات الفوائد الدائنة	

2)

حـ/ المصرف

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
20500	رصيد (قبل التسوية)	2010/6/30	20	من حـ/ عمولات مصرفية	2010/6/30
200	إلى حـ/ فوائد سندات	2010/6/30	20680	رصيد مدين مرحل (بعد التسوية) (الرصيد الحقيقي)	2010/6/30
20700			20700		

3) منشأة................

مذكرة تسوية الرصيد الدفتري إلى رصيد المصرف في 2010/6/30

البيان	المبالغ الجزئية (د.أ)	المبالغ الكلية (د.أ)
رصيد حساب المصرف الحقيقي		20680
يضاف:		
شيكات غير مصروفة بعد		5000
يطرح:		
إيداعات نقدية		(4000)
الرصيد كما ورد في الكشف		21680

منشأة................

أو مذكرة تسوية الرصيد الدفتري إلى رصيد المصرف في 2010/6/30

البيان	المبالغ الجزئية (د.أ)	المبالغ الكلية (د.أ)
الرصيد كما ورد في الكشف		21680
يضاف:		
إيداعات نقدية		4000
يطرح:		
شيكات غير مصروفة بعد		(5000)
الرصيد الحقيقي كما في الدفاتر		20680

4) منشأة................

مذكرة تسوية رصيدي الدفاتر والمصرف إلى الرصيد الحقيقي في 2010/6/30

لدى المنشأة			لدى المصرف		
البيان	مبالغ جزئية	مبالغ كلية	البيان	مبالغ جزئية	مبالغ كلية
رصيد حـ/ المصرف		20500	رصيد حـ/ المنشأة		21680
يضاف:			يضاف:		
فوائد سندات		20	إيداعات نقدية		4000
يطرح:			يطرح:		
عمولات مصروفة		(20)	شيكات غير مصروفة بعد		(5000)
الرصيد الحقيقي		20680	الرصيد الحقيقي		20680

ملاحظات على حل المثال:

أ. إن رصيد حسابي "عمولات مصرفية "وفوائد سندات" يقفلان – بنهاية الفترة المالية – بحساب الأرباح والخسائر (قائمة الدخل) كبقية المصاريف والإيرادات........

ب. يظهر رصيد حساب المصرف في الميزانية العمومية بعد إجراء قيود التسويات اللازمة (الرصيد الحقيقي).

ج. يمكن إعداد مذكرة التسوية للرصيدين بأحد شكلين (الانطلاق من الرصيد الدفتري المعدل (الحقيقي) وصولاً لرصيد الكشف أو بالعكس).

د. العمليات التي سجلها المصرف ولم تسجلها المنشأة بعد هي التي سجلت – لديها – بقيود تسوية، أما العمليات التي سجلتها المنشأة ولم يسجلها المصرف بدفاتره بعد فقد سويت حسابياً (إحصائيا) لأغراض المطابقة (التسوية) فقط.

2- جرد الذمم المدينة(المدينون) Accounts Receivable Adjustment:

1. الديون المعدومة Bad Debts:

الديون المعدومة تعتبر خسارة فعلية للمنشأة تسجل في الدفاتر المحاسبية، وتقفل بنهاية الفترة المحاسبية بحساب أ. خ إذا لم يكن هناك مخصص مشكل لها من الفترة المحاسبية السابقة.

2. أما الديون المشكوك في تحصيلها Doubt Full Debts:

وهي الديون التي من المحتمل أن تحصّل أو لا تحصّل جزئياً أو كلياً، وتكون ناجمة عن الارتباك المالي للزبون وطلبه تأجيل الدفع والتسويف بالسداد مراراً عديدة، أو أنه غيّر مسكنه....فهذا النوع من الديون ليس بالديون الجيدة ولا بالديون المعدومة، حيث يوجد شك وعدم ثقة بتحصيلها، وانسجاماً مع مبدأ التحفظ

(الحيطة والحذر) يتم تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها لمواجهة الخسارة المحتملة التي تقع في مطلع الفترة المالية التالية وذلك بتخفيض أرباح الفترة المحاسبية الحالية بمقدارها.

3. الديون الجيدة:

وبالتالي يتم الحصول على الديون الجيدة على الشكل التالي:

الديون الجيدة = الرصيد الدفتري للزبائن قبل الجرد – ديون معدومة عند الجرد (في حال وجودها)– مخصص ديون مشكوك في تحصيلها الواجب تكوينه للعام القادم (في حال وجوده).

4. الديون التي ستحصّل مبكراً لقاء منح حسم تعجيل دفع عليها:

قد تمنح حسماً ممنوحاً (نقدياً) إذ تم تسديد بعض الديون في أوقات مبكرة تحدد مسبقاً عند البيع، وعملاً بمبدأ التحفظ (الحيطة والحذر)، تحتاط المنشأة لذلك بتاريخ الجرد وتقدر الديون التي ستسدد مبكراً وتطبق عليها معدل الحسم المقرر، والحسم الممنوح (النقدي) هذا يعتبر خسارة محتملة حتى تقع في الفترة المحاسبية التالية، لذلك لا بدّ من أخذها في الاعتبار وتشكيل مخصص حسم ممنوح بمقدارها يحجز من أرباح الفترة المحاسبية الحالية.

ويتم إظهار الديون بأنواعها الأربعة عن طريق إعداد قائمة لجرد المدينين تأخذ الشكل التالي:

قائمة حسابات المدينين بتاريخ 12/31/.....

اسم المدين	رقم صفحة الأستاذ	الصيد الدفتري	ديون جيدة	ديون مشكوك فيها	ديون معدومة	ديون لقاء خصم منتظر منحه	ملاحظات
—	—	—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—	—	—
توقيع أعضاء لجنة الجرد		توقيع رئيس المحاسبة والمدير المالي				توقيع المدير	

مثال:

في 2010/12/31 أظهر ميزان المراجعة الخاص بإحدى المنشآت السياحية الفندقية الأرصدة الآتية:

156000 مدينون. 4000 ديون معدومة

وعند الجرد تبين ما يلي:

1. أعدم دين قدره /16000/ بسبب إفلاس أحد المدينين.
2. تقرّر تكوين مخصص بالديون المشكوك في تحصيلها بنسبة 5٪ من صافي المدينون.

والمطلوب:

1. إثبات قيود التسويات الجردية.
2. بيان أثر العمليات السابقة على الميزانية.

الحل:

-1

من	إلى	البيان	التاريخ
16000		من حـ/الديون المعدومة	2010/12/31
	16000	إلى حـ/المدينون (هشام)	
		إثبات الديون المعدومة خلال الفترة	
20000		من حـ/أ.خ	2010/12/31
	20000	إلى حـ/الديون المعدومة	
		إقفال الديون المعدومة الجديدة والقديمة في حـ/أ.خ	

2- تكوين مخصص الديون المشكوك فيها=140000×5٪= 7000 دينار.

من	إلى	البيان	التاريخ
7000		من حـ/مصروف ديون مشكوك فيها	2010/12/31
	7000	إلى حـ/مخصص ديون مشكوك فيها	
		تكوين مخصص ديون مشكوك فيها	
7000		من حـ/أ.خ	2010/12/31
	7000	إلى حـ/مصروف ديون مشكوك فيها	
		إقفال الديون المعدومة الجديدة والقديمة في حـ/أ.خ	

منه — حـ/ المدينون — له

156000	رصيد سابق		16000	من حـ/الديون المعدومة	
			140000	رصيد مدين(يظهر في الميزانية)	12/31
156000			156000		

منه حـ/ الديون المعدومة له

4000	إلى حـ/المدينين(هشام)		20000	من حـ/أ.خ	
16000	إلى ح/مدينون				
20000			20000		

منه حـ/ أ.خ له

20000	إلى حـ/ديون معدومة				
7000	إلى حـ/ م.د.مشكوك فيها				

أصول كشف الميزانية العمومية في 2010/12/31 خصوم

	أصول متداولة		
140000	المدينون		
(7000)	– مخصص د.م.فيها		
133000			

ثالثاً: جرد المصروفات والإيرادات: Expenses and Revenues

كما ذكرنا أن الهدف الأساسي من التسويات الجردية هو تحميل الحسابات الختامية للعام الحالي بما يخصها من الإيرادات والمصروفات حيث أن معادلة الربح أو الخسارة هي:

الربح (الخسارة)= الإيرادات – المصروفات

وبالتالي فالوصول إلى الربح الصحيح للعام الحالي لا بدّ من تحميل حسابات هذا العام بالمصروفات الصحيحة من جهة (أي التي تخص العام الحالي

فقط). وتحميلها بالإيرادات الصحيحة من جهة أخرى(أي التي تخص هذا العام فقط). والأداة المحاسبية لتحقيق هذه الغاية هي إعداد قائمة الدخل أو حساب الأرباح والخسائر أو حساب المتاجرة.

1. تسوية المصروفات:Expenses

هناك عدة طرق لإجراء التسوية منها:

أ. الطريقة المختصرة (الإنكليزية) أو /المباشرة/

ب. الطريقة المطولة (الفرنسية) أو غير /المباشرة/

ومن المعروف أنه عند إجراء التسويات الجردية للمصروفات في نهاية الدورة المالية يمكن مصادفة أحد الاحتمالات الثلاث الآتية:

1. أن يكون المصروف المدفوع فعلاً مساوياً لما يجب تحميله إلى الحسابات الختامية.
2. أن يكون المصروف المدفوع فعلاً أكثر من الواجب تحميله إلى الحسابات الختامية.
3. أن ينقص المصروف المدفوع فعلاً عن ما يجب تحميله إلى الحسابات الختامية.

الحالة الأولى: أن يكون المدفوع فعلاً مساوياً لما يخص العام الحالي:

في هذه الحالة لا داعي لقيود تسوية، كون أنه لا يوجد فروقات بين الرصيد الدفتري والرصيد الفعلي أي لا توجد مصاريف مدفوعة مقدماً أو مصاريف مستحقة، لذلك يتم في هذه الحالة فقط إقفال حسابات المصاريف المدفوعة خلال الفترة في الحساب الختامي ذي العلاقة (بحساب المتاجرة أو الأرباح والخسائر/قائمة الدخل)، وذلك بالقيد المحاسبي التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/المتاجرة أو الأرباح والخسائر/قائمة الدخل	../../..
	××	إلى حـ/ المصروف	
		إقفال المصروف المعني في الحساب الختامي ذي العلاقة	

مثال:

أظهر ميزان المراجعة لأحد التجار بتاريخ 2010/12/31 من ضمن أرصدة الأرصدة التالية قبل الجرد:

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	اسم الحساب
48000	–	إيجار
2400	–	نور ومياه

وعند الجرد الجاري بذلك التاريخ تبين ما يلي:

- يبلغ الإيجار الشهري للعقار المستأجر (4000)بحسب العقد المبرم مع المؤجر في 2010/1/1.
- إن مصاريف النور والمياه التي تخص الفترة المالية قد دفعت بكاملها خلال الفترة نقداً.

والمطلوب:

1. إجراء قيود التسويات الجردية اللازمة في اليومية.

الحل:

1. قيود التسويات الجردية في اليومية:

من	إلى	البيان	التاريخ
50400		من حـ/أ.خ	2010/12/31
		إلى مذكورين	
	48000	حـ/الإيجار المدين	
	2400	حـ/ النور والمياه	
		إقفال حسابي الإيجار والنور والمياه	
		الإيجار السنوي للعقار =	
		48000=12×4000	

الحالة الثانية: أن يكون المدفوع فعلاً أكثر مما يخص العام الحالي:

في هذه الحالة لابد من إجراء قيد تسوية يتم بموجبه استبعاد الزيادة من حساب المصروف المختص وذلك عن طريق توسيط حساب وسيط يسمى حساب مصروف مدفوع مقدماً.

1. المصاريف المدفوعة مقدماً Prepaid Expenses:

المصروفات المدفوعة مقدماً هي تلك المبالغ التي تدفع مقدماً للحصول على خدمات أو أدوات تشتري من أجل الاستفادة منها واستهلاكها، ولكنها لا تستهلك بالكامل في نهاية الفترة المالية التي تم الحصول عليها فيها. فالجزء الذي استعمال واستنفذ من هذه الخدمات والمنافع خلال الفترة المالية يعتبر مصروفاً مستهلكاً (عبئاً على الإيراد) يخص تلك الفترة، أما الجزء المتبقي بدون استعمال (بدون استهلاك) فيعتبر أصلاً متداولاً يظهر ضمن عناصر الميزانية العمومية حيث يمثل منافع قصيرة الأجل نسبياً تستفيد منها أو فترات مالية مستقبلية كالإيجار

المدفوع مقدماً والتأمين المدفوع مقدماً، والفائدة المدفوعة مقدماً، والإعلان المدفوع مقدماً، والأدوات المكتبية والقرطاسية،...... وقد جرى العرف المحاسبي على معالجة المصروف المدفوع مقدماً بإحدى طريقتين:

الطريقة الأولى: معالجة المصروفات المدفوعة كأصل منذ البداية:

حيث يعالج المصروف نفس معالجة الأصل وكما يلي:

1. عند الإثبات دفع المصروف يكون بالقيد التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/المصروف المدفوع مقدماً	../../..
	xx	إلى حـ/ الصندوق/البنك	
		إثبات دفع المصروف	

2. إثبات تخفيض الأصل (المصروف المدفوع مقدماً) بالقيمة التي تخص الفترة المالية الحالية وذلك عند الجرد بالقيد التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/المصروف	../../..
	xx	إلى حـ/ المصروف المدفوع مقدماً	
		إثبات تخفيض الأصل	

3. في نهاية السنة المالية يتم إقفال المصروف في الحسابات الختامية بالقيمة التي تخص الفترة المالية الحالية بالقيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/المتاجرة أو الأرباح والخسائر/قائمة الدخل	../../..
	××	إلى حـ/ المصروف	
		إقفال المصروف المعني في الحساب الختامي ذي العلاقة	

مثال:

بتاريخ 2010/1/1 قامت منشأة سعيد التجارية بدفع إيجار قدره (120000) د.أ عن سنتين نقداً.

والمطلوب:

1. إجراء قيد دفع مصروف الإيجار كأصل في 1/1 وقيود التسوية في 12/13.
2. تصوير حـ/مصاريف الإيجار المدفوع مقدماً.
3. بيان أثر المعلومات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية.

الحل:

1 -

من	إلى	البيان	التاريخ
120000		من حـ/ الإيجار المدفوع مقدماً	2010/1/1
	120000	إلى حـ/ الصندوق	
		دفع إيجار عن سنتين مقدماً.	

2-

$$\frac{120000}{2} = 60000$$ نصيب عام 2011من مصروف الإيجار.

من	إلى	البيان	التاريخ
60000		من حـ/ مصروف الإيجار	2010/12/31
	60000	إلى حـ/ الإيجار المدفوع مقدماً	
		إثبات مصروف الإيجار	
60000		من حـ/ أ.خ	بتاريخه
	60000	إلى حـ/ مصروف الإيجار	
		إقفال حساب مصروف الإيجار	

3-

حـ/ أ.خ مصروف الإيجار المدفوع مقدماً

120000	إلى حـ/ الصندوق1/1	60000	من حـ/مصروف الإيجار12/31
		60000	رصيد مدين2010/12/31
			يظهر في الميزانية في جانب الأصول
—	—	—	—
120000		120000	

حـ/ أ.خ لمنشأة التجارية عن الفترة المالية المنهية بتاريخ 2010/12/31

60000	إلى حـ/ مصروف الإيجار	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

الميزانية العمومية لمنشأة سعيد التجارية بتاريخ 2010/12/31

—	—	—	
—	—	—	
—	—	—	
	حسابات مدينة أخرى:		
60000	الإيجار المدفوع مقدماً	—	
—	—	—	

الطريقة الثانية: معالجة المصروف المدفوع مقدماً كمصروف منذ البداية:

وبموجبها يسجل المصروف المدفوع مقدماً عند دفعه كمصروف وبنهاية الفترة المالية يخفض حساب ذلك المصروف بقيمة المصروف المدفوع مقدماً والذي يمثل مصروفاً للفترة المالية المقبلة لأنه لا يمثل مصروفاً مستهلكاً يخص الفترة الحالية، أي يمثل خدمة مستقبلية (مؤجلة) لذلك يعتبر أصلاً من الأصول وتعدل الحسابات على هذا الأساس. ورصيد حساب المصروف المدفوع مقدماً يقفل بقيد معاكس في بداية الفترة المالية التالية.......

إن كلاً من هاتين الطريقتين مقبول في الممارسة العملية ويتم الوصول لنفس النتيجة.

أما الطريقة الأولى فهي أكثر منطقية لتمشيها مع عملية الحصول على الأصل أولاً ثم استنفاذه في سبيل إنتاج إيراد ثانياً.

إذن وفق الطريق الثانية تعالج محاسبياً المصروف المدفوعة مقدماً على النحو التالي:

1. قيد إثبات دفع المصروف:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/ المصروف	
	xx	إلى حـ/ البنك/ الصندوق	
		إثبات المصروف	

2. قيد التسوية أو تخفيض قيمة المصروف بقيمة المصروف المدفوع مقدماً:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/ المصروف المدفوع مقدماً	
	xx	إلى حـ/ المصروف	
		إثبات قيد تخفيض المصروف	

3. إقفال المصروف في حـ/أ.خ بالقيمة التي تخص الفترة المالية الحالية بالقيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/ الأرباح والخسائر	
	xx	إلى حـ/ المصروف	
		إثبات المصروف	

مثال:

نفس المثال السابق ولكن الحل وفق الطريقة الثانية.

الحل:

1 –

من	إلى	البيان	التاريخ
120000		من حـ/ مصروف الإيجار	2010/1/1
	120000	إلى حـ/ الصندوق	
		دفع مصروف الإيجار نقداً.	

2 –

$\frac{120000}{2}$ = 60000 الإيجار المدفوع مقدماً عن عام 2011.

من	إلى	البيان	التاريخ
60000		من حـ/ الإيجار المدفوع مقدماً	2006/12/31
	60000	إلى حـ/ مصروف الإيجار	
		إثبات الإيجار المدفوع مقدماً	
60000		من حـ/ أ.خ	بتاريخه
	60000	إلى حـ/ مصروف الإيجار	
		إقفال حساب مصروف الإيجار	

حـ/مصروف الإيجار

120000	إلى حـ/ الصندوق201/1/1	60000	من حـ/إيجار مقدماً
			2010/12/31
		60000	من حـ/أ.خ
120000		120000	

حـ/مصروف الإيجار المدفوع مقدماً

120000	إلى حـ/ مصروف إيجار	60000	رصيد مدين 2010/12/31
	12/31		يظهر في الميزانية في جانب الأصول
		60000	من حـ/أ.خ
120000		120000	

حـ/ أ.خ لمنشأة التجارية عن الفترة المالية المنهية بتاريخ 2010/12/31

60000	إلى حـ/ مصروف الإيجار	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

كشف الميزانية العمومية لمنشأة سعيد التجارية بتاريخ 2010/12/31

—	—	—
—	—	—
—	—	—
	<u>حسابات مدينة أخرى:</u>	
60000	الإيجار المدفوع مقدماً	—
—	—	—

نلاحظ من حل المثالين السابقين أن المصروف المدفوع مقدماً يمثل منافع متوقعه. وبنهاية الفترة المالية ينتهي جزء من هذه المنافع ويعتبر مصروفاً مستهلكاً يحمل لقائمة الدخل (الحساب الختامي) للفترة الحالية، أما الجزء الباقي بدون استهلاك أو بدون استعمال – والذي يمثل منتظرة (مؤجلة) – فيعتبر من الأصول يظهر في الميزانية العمومية ويبقى كذلك إلى أن يستعمل في فترة لاحقة يعتبر عندها مصروفاً (عبئاً على الإيراد) لتلك الفترة.........

الحالة الثالثة:

هي نقص المدفوع فعلاً عما يجب تحميله لحسابات العام الحالي:

في هذه الحالة يسجل الفرق على حساب وسيط يظهر في الميزانية يسمى مصروف مستحق غير مدفوع ومن ثم تتم زيادة المصروف بالمقدار الذي ينقص عن ما يجب تحميله للعام الحالي.

4. المصروفات المستحقة Accrued Expenses

المصروفات المستحقة هي تلك المصروفات التي تخص الفترة المالية ولكن لم تتم سدادها حتى نهاية الفترة كالرواتب وفائدة الأموال المقترضة وغيرها.... حيث تمثل مصروفات تتجمع ولا تسجل عادة إلا عند سدادها، كما ويطلق على هذه المصروفات مصروفات زمنية (وقتية) لأنها تسحق بمرور الوقت. وطالما أن المصروفات المستحقة هي عبء على الفترة المالية الحالية لم تدفع بعد فلا بد من تسويتها بنهاية الفترة المالية – عملاً بأساس الاستحقاق المحاسبي– وذلك بجعل حساب المصروف الذي يخصها مديناً لقاء دائنية حساب الالتزام (المصروف المستحق). وحساب المصروف المستحق هذا إما أن يدفع خلال الفترة المالية التالية أو يقفل في بدايتها بحسابه الأساسي بقيد عكسي إذا لم يدفع. ويتم الوصول لنفس النتيجة بكلا الأسلوبين والثاني بسيط ولا يحتاج لأية عملية متابعة وتتميز للمدفوعات في بداية الفترة المالية التالية.

والمصروفات المستحقة تعالج محاسبياً على النحو التالي:

- إثبات المصروف المستحق عند الجرد بالقيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/المصروف	
	xx	إلى حـ/المصروف المستحق الدفع	

- تحميل أو إقفال حـ/ المصروف بالقيمة التي تخص الفترة المالية الحالية بالقيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/أ.خ/المتاجرة/قائمة الدخل	
	xx	إلى حـ/المصروف	

ويظهر الحساب الوسيط حـ/ المصروف مستحق الدفع برصيد دائن حيث يظهر في جانب الخصوم في الميزانية العمومية لأن هذا الحساب نتج عن الجرد في نهاية السنة المالية.

مثال:

ظهرت بعض أرصدة حسابات المصروفات في ميزان مراجعة إحدى المنشآت التجارية الفردية بتاريخ 2010/12/31 كما يلي (بالوحدات النقدية):

من	إلى	اسم الحساب
55000	–	الرواتب
5000	–	فوائد القرض
33000	–	الإيجار المدين
–	100000	قرض مصرفي

فإذا علمت أن الفترة المالية للمنشأة تبدأ بتاريخ 1/1 وتنتهي في 12/31/ من كل عام وأن:

1. الرواتب الشهرية تبلغ (5000).
2. القرض عقد بتاريخ 2010/4/1 لمدة ثلاث سنوات بفائدة بسيطة معدلها السنوي (10٪) تدفع كل ستة أشهر.
3. إيجار شهر كانون الأول لم يدفع بعد وعقد الإيجار السنوي يبدأ بتاريخ 2010/1/1.

والمطلوب:

1. إجراء قيود التسوية في اليومية بتاريخ 2010/12/31.
2. تصوير الحسابات بدفتر الأستاذ بذلك التاريخ.
3. بيان أثر المعلومات السابقة على حساب أ.خ وعلى الميزانية العمومية في ذلك التاريخ.

الحل: تمهيد للحل:

1. (5000 × 12 شهراً) – 55000 = 5000 رواتب مستحقة لم تدفع بعد.
2. $7500 - \frac{9}{12} \times \frac{10}{100} \times 100000$ فوائد قرض تخص عام 2010.
3. 7500 – 5000 = 2500 فوائد قرض مستحقة لم تدفع بعد.
4. 33000 ÷ 11 شهر = 3000 الإيجار الشهري.

أي إيجار شهر كانون الأول الذي لم يدفع بعد (المستحق).

1–

من	إلى	البيان	التاريخ
5000		من حـ/ الرواتب	2010/12/31
	5000	إلى حـ/ الرواتب المستحقة	
		إثبات الرواتب المستحقة	
2500		من حـ/ فوائد القرض	
	2500	إلى حـ/ فوائد القرض المستحقة	
		إثبات فوائد القرض المستحقة	
3000		من حـ/ الإيجار الدائن	
	3000	من حـ/ الإيجار الدائن المستحق	
		إثبات الإيجار الدائن المستحق	

2–

حـ/ الرواتب

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
55000	رصيد (قبل التسوية)	12/31	60000	من حـ/ أ.خ	12/31
5000	إلى حـ/ الرواتب المستحقة	12/31			
60000			60000		

حـ/ فوائد القرض

التاريخ	البيان	إلى	التاريخ	البيان	من
12/31	من حـ/ أ.خ	7500	12/31	رصيد (قبل التسوية)	5000
			12/31	إلى حـ/ فوائد القرض المستحقة	2500
		7500			7500

حـ/ الإيجار المدين

التاريخ	البيان	إلى	التاريخ	البيان	من
12/31	من حـ/ أ.خ	60000	12/31	رصيد (قبل التسوية)	55000
			12/31	إلى حـ/ الرواتب المستحقة	5000
		60000			60000

حـ/ قرض مصرفي

التاريخ	البيان	إلى	التاريخ	البيان	من
12/31	رصيد (قبل التسوية)	100000	12/31	رصيد دائن مرحل (بعد التسوية) (للميزانية)	100000
		10000			10000

حـ/ الرواتب المستحقة

التاريخ	البيان	إلى	التاريخ	البيان	من
12/31	من حـ/ الرواتب	5000	12/31	رصيد دائن مرحل (للميزانية)	5000
		5000			5000

حـ/ فوائد القرض المستحقة

التاريخ	البيان	إلى	التاريخ	البيان	من
12/31	من حـ/ فوائد القرض	2500	12/31	رصيد دائن مرحل (للميزانية)	2500
		2500			2500

حـ/ الإيجار المدين المستحق

التاريخ	البيان	إلى	التاريخ	البيان	من
12/31	من حـ/ الإيجار المدين	3000	12/31	رصيد دائن مرحل (للميزانية)	3000
		3000			3000

حـ/ أ.خ لمنشأة......... عن الفترة المالية المنهية بتاريخ 2010/12/31

60000	إلى حـ/ الرواتب	—	—	
7500	إلى حـ/ فوائد القرض	—	—	
36000	إلى حـ/ الإيجار المدين	—	—	
—	—	—	—	
—	—	—	—	
—	—	—	—	

كشف الميزانية العمومية لمنشأة...... في 2010/12/31

الالتزامات:			
قرض مصرفي	100000		
حسابات التسوية:		—	
5000 رواتب مستحقة		—	
2500 فوائد قرض مستحقة		—	
3000 إيجار مدين مستحق		—	
—	10500	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

نلاحظ أن ما يقفل في حساب الأرباح والخسائر المصاريف التشغيلية (الجارية) /60000 الرواتب، 36000 الإيجار المدين / وكذلك المصاريف غير العادية /7500 فوائد القرض/، أما حساب التسوية (المستحقات) فتعتبر التزامات على المنشأة تظهر في جانب الخصوم من الميزانية العمومية.

ملاحظة: المصروفات طبيعتها مدينة وبالتالي يتم زيادتها بجعلها مدينة ويتم تخفيضها بجعلها دائنة.

5. تسوية الإيرادات Revenues Adjustments

الهدف من تسوية الإيرادات كما هو الحال بالنسبة للمصروفات أي تحميل حسابات العام الحالي فقط بالإيرادات التي تخص هذا العام.

وبالتالي فإن جرد الإيرادات يتم بتكرار نفس الخطوات التي اتبعت أثناء تسوية المصاريف وهي:

- تحديد الإيرادات الفعلية.
- تحديد الإيرادات الواجب تحميلها إلى حسابات السنة الحالية
- تسوية الفروقات في حال وجودها.

وعليه عند تسوية الإيرادات يمكن مصادفة أحد الاحتمالات الثلاث الآتية:

- تساوي الإيرادات الفعلية مع ما يجب تحميله إلى حساب أرباح وخسائر السنة الحالية.
- زيادة الإيرادات الفعلية عن ما يجب تحميله إلى حساب أرباح وخسائر السنة الحالية.
- نقص الإيرادات الفعلية عن ما يجب تحميله إلى حساب أرباح وخسائر السنة الحالية.

أ. الحالة الأولى:

لا داعي لأي قيود تسوية جرديه باعتبار أنه لا يوجد فروقات بين الرصيد الدفتري للإيراد الظاهري في ميزان المراجعة والرصيد الفعلي،أي لا يوجد أي مبلغ مقبوض مقدماً أو مستحق فهي مقبوضة عن فترة محاسبية بكاملها. إلا أنه لا بد من قفل هذا الإيراد في حساب أ. خ /المتاجرة/قائمة الدخل بالقيد التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
xx		من حـ/الإيراد	
	xx	إلى حـ/ أ.خ/قائمة الدخل	
		إقفال الإيراد في الحساب الختامي المعني	

مثال:

أظهر ميزان المراجعة بالأرصدة العائدة لأحد التجار بتاريخ 2010/12/31 قبل الجرد من بين أرصدته ما يلي:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
–	2400	فوائد دائنة
–	4000	حسم مكتسب
–	600	ديون معدومة محصلة

وعند الجرد الجاري بذلك التاريخ تبين ما يلي:

- إن الفوائد الدائنة حصل عليها التاجر على حسابه الجاري لدى المصرف عن عام 2010.
- إنّ الحسم المكتسب يعود للتسديدات النقدية للموردين والاستفادة من الحسم النقدي وهي تخص عام 2010.
- إنّ الديون المعدومة المحصلة هي عبارة عن رصيد حساب الزبون محمود الذي قبض خلال الفترة الحالية والذي كان قد اعتبر ديناً معدوماً في العام الماضي.

والمطلوب:

- إجراء قيود التسوية اللازمة في اليومية.
- تصوير الحسابات بدفتر الحسابات.
- بيان أثر ذلك على حساب الأرباح والخسائر.

الحل:

1- قيود التسوية اللازمة في اليومية

من	إلى	البيان	التاريخ
2400		من حـ/الفوائد الدائنة	12/32
	2400	إلى حـ/أ.خ	
		إقفال حساب الفوائد الدائنة في حـ/أ.خ	
4000		من حـ/ الحسم المكتسب	بتاريخه
	4000	إلى حـ/أ.خ	
		إقفال الحسم المكتسب في حـ/أ.خ	
600		من حـ/ديون معدومة محصلة	بتاريخه
	600	إلى حـ/أ.خ	
		إقفال الديون المعدومة المحصلة في حـ/أ.خ	

2- تصوير الحسابات في دفتر الأستاذ

حـ/ الفوائد الدائنة

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
2400	إلى حـ/أ.خ	12//31	2400	رصيد	12/31
2400			2400		

حـ/ الحسم المكتسب

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
4000	إلى حـ/أ.خ	12/31	4000	رصيد	12/31
4000			4000		

حـ/ الديون المعدومة

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
600	إلى حـ/أ.خ	12/31	600	رصيد	12/31
600			600		

3- بيان أثر ذلك على حساب الأرباح والخسائر

حـ/ أ.خ عن الفترة المنتهية في 2010/12/31

من	البيان	إلى	البيان	التاريخ
		2400	من حـ/الفوائد الدائنة	12/31
		4000	من حـ/الحسم المكتسب	12/31
		600	من حـ/د.م.محصلة	12/31
..		..		
..		..		

الحالة الثاني:

أي زيادة الإيرادات الفعلية عن ما يجب تحميله:

يتم في هذه الحالة استبعاد الزيادة وتسجيلها في حساب وسيط يسمى حساب إيرادات مقبوضة مقدماً.

6. الإيـرادات المقبوضـة مقـدماً (المؤجلـة أو غـير المكتسـبة): Unearned Revenues (Deferrals)

تمثل الإيرادات المقبوضة مقدماً تلك الإيرادات التي قبضتها المنشأة مقدماً من الغير، بحيث يخص الفترة المالية جزء منها والجزء الآخر يخص فترة أو فترات مالية قادمة. وفي نهاية الفترة المالية يجب فصل الجزء الذي يخص الفترة المالية من هذه الإيرادات حيث يعتبر إيراداً مكتسباً ومحققاً يخصها عن ذلك الجزء الذي يعتبر إيراداً غير مكتسب لأنه يخص فترة مالية لاحقة، ويمثل التزاما على المنشأة يظهر في الميزانية كالإيجار المقبوض مقدماً أو الفوائد المقبوضة مقدماً أو إيراد الصيانة المقدم........ وقد جرى العرف المحاسبي – كما في المصاريف المدفوعة مقدماً – على معالجة الإيرادات المقبوضة مقدماً بإحدى طريقتين:

الطريقة الأولى تسجيل الإيراد المقبوض كالتزام منذ البداية:

بموجبها يسجل الإيراد المقبوض مقدماً كالتزام مباشرة بجعل حساب الصندوق (المصرف) مديناً لقاء دائنية حساب الإيراد المقبوض مقدماً بغض النظر عن أن جزءاً من هذا الإيراد يتوقع أن يكتسب (يخص) الفترة المالية الحالية أم لا، ويحدد الإيراد المكتسب أو المحقق بنهاية الفترة المالية (بتاريخ الجرد) وتعدل الحسابات بناء على هذا الأساس.

وبالتالي تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

- إثبات استلام الإيراد بالقيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ الصندوق	../../..
	××	إلى حـ/ الإيراد المقبوض مقدماً	
		قبض الإيراد عن سنة مقدماً.	

- إثبات تخفيض الالتزام – الإيراد المقبوض مقدماً – بقيمة الإيراد الذي يخص الفترة المالية الحالية بالقيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ الإيراد المقبوض مقدماً	../../..
	××	إلى حـ/ الإيراد	
		إثبات تخفيض الإيراد المقبوض مقدماً	

- إقفال أو تحميل الفترة بقيمة الإيراد الذي يخص الفترة المالية الحالية بالقيد:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ الإيراد	../../..
	××	إلى حـ/ أ.خ /قائمة الدخل	
		إقفال الإيراد بحساب ختامي	

مثال:

بتاريخ 2010/10/1 قامت منشأة سامر التجارية بقبض مبلغ (36000) د.أ نقداً كإيجار عن جزء من العقار الذي يملكه عن سنة كاملة. فإذا علمت بأن الفترة المالية لمنشأة تبدأ بتاريخ 1/1 وتنتهي في 12/31 من كل عام

والمطلوب:

1. إجراء قيد اليومية اللازم بتاريخ 2010/10/1.
2. إجراء قيدي التسوية والإقفال بتاريخ 2010/12/31.
3. بيان أثر على حساب الأرباح والخسائر وعلى الميزانية العمومية في ذلك التاريخ 2010/12/31.

الحل:

1 -

من	إلى	البيان	التاريخ
36000		من حـ/ الصندوق	2010/10/1
	36000	إلى حـ/ الإيجار المقبوض مقدماً	
		قبض الإيجار الدائن عن سنة مقدماً.	

2 -

$$\frac{36000}{12} \times 3$$

36000 / 12 أشهر × 3 أشهر (من 10/1 – 2010/12/31)

= 9000 إيراد الإيجار المكتسب (المحقق) الذي يخص عام 2010.

من	إلى	البيان	التاريخ
9000		من حـ/ الإيجار المقبوض مقدماً	2010/10/1
	9000	إلى حـ/ إيراد الإيجار	
		إثبات إيراد الإيجار المكتسب.	
9000		من حـ/ إيراد الإيجار	
	9000	إلى حـ/ أ.خ	
		إقفال حساب إيراد الإيجار.	

حـ/ إيراد إيجار مقبوض مقدماً

9000	إلى حـ/إيراد إيجار	36000	من حـ/ الصندوق10/1
27000	رصيد دائن 12/31	–	–
	يظهر في جانب الخصوم في الميزانية		
36000		36000	

حـ/ أ.خ لمنشـأة سـامر التجاريـة عـن الفـترة الماليـة المنهيـة بتـاريخ 2010/12/31

—	—	—	—
—	—	9000	من حـ/ إيراد الإيجار
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

الميزانية العمومية لمنشأة سمير التجارية في 2010/12/31

—	—	—	—
—	—	—	حسابات دائنة أخرى
	—	27000	إيجار مقبوض مقدماً
	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

الطريقة الثانية: تسجيل الإيراد المقبوض مقدماً كإيراد منذ البداية:

بموجبها يسجل الإيراد المقبوض مقدماً عند قبضه كإيراد بجعل حساب الصندوق (المصرف) مديناً لقاء دائنية حساب الإيراد، وبنهاية الفترة المالية يخفض حساب الإيراد بقيمة الإيراد المقبوض مقدماً والذي يمثل إيراداً للفترة المالية المقبلة وليس إيراداً مكتسباً (محققاً) للفترة الحالية، أي يعتبر التزاماً يظهر في الميزانية العمومية وتعدل الحسابات على هذا الأساس.

وبالتالي تكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

- **إثبات استلام الإيراد بالقيد:**

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ الصندوق	../../..
	××	إلى حـ/ الإيراد	
		قبض الإيراد	

- **إثبات تخفيض الإيراد بالمبلغ المقبوض مقدماً – أي الذي لا يخص الفترة المالية الحالية بالقيد:**

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ الإيراد	../../..
	××	إلى حـ/ الإيراد المقبوض مقدماً	
		إثبات تخفيض الإيراد	

- **إقفال أو تحميل الفترة بقيمة الإيراد الذي يخص الفترة المالية الحالية بالقيد:**

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ الإيراد	../../..
	××	إلى حـ/ أ.خ /قائمة الدخل	
		إقفال الإيراد بحساب ختامي	

ويظهر رصيد حـ/الإيراد المقبوض مقدماً في الميزانية العمومية في جانب الخصوم تحت بند الأرصدة الأخرى.

مثال:

نفس المثال السابق ولكن الحل وفق الطريقة الثانية:

1 –

من	إلى	البيان	التاريخ
36000		من حـ/ الصندوق	22010/10/1
	36000	إلى حـ/ إيراد الإيجار	
		قبض إيراد الإيجار الدائن عن سنة كاملة.	

36000 – 9000=27000 إيراد إيجار مقبوض مقدماً.

2 –

من	إلى	البيان	التاريخ
27000		من حـ/ إيراد الإيجار	2010/10/1
	27000	إلى حـ/ الإيجار المقبوض مقدماً	
		إثبات الإيجار المقبوض مقدماً.	
9000		من حـ/ إيراد الإيجار	
	9000	إلى حـ/ أ.خ	
		إقفال حساب إيراد الإيجار المكتسب.	

3 –

حـ/ إيراد إيجار

27000	إلى حـ/ايراد إيجار مقبوض مقدماً 12/31	36000	من حـ/ الصندوق 10/1
9000	إلى حـ/.خ 12/31	–	–
36000		36000	

ح/ إيراد إيجار المقبوض مقدماً

27000	إلى ح/إيراد إيجار مقبوض مقدماً 12/31	27000	من ح/ إيراد إيجار 12/31
27000	رصيد دائن 12/31	27000	

ح/ أ.خ لمنشأة سامر التجارية عن الفترة المالية المنهية بتاريخ 2010/12/31

—	—	—	—
—	—	9000	من ح/ إيراد الإيجار
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

الميزانية العمومية لمنشأة سامر التجارية في 2010/12/31

—	—	—	—
—	—	—	<u>حسابات دائنة أخرى</u>
	—	27000	إيجار مقبوض مقدماً
	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

مثال:

بتاريخ 2010/12/31 ظهرت بعض الأرصدة في ميزان مراجعة إحدى المنشآت التجارية الفردية كما يلي (بالوحدات النقدية):

من	إلى	اسم الحساب
–	21000	إيجار دائن مقبوض مقدماً
–	15000	إيراد صيانة مقبوض مقدماً
–	25000	زبائن

فإذا علمت:

1. الإيجار الدائن الشهري للعقار (3000) اعتباراً من 2010/7/1.
2. ما تم تقديمه من خدمات صيانة حتى 2010/12/31 تبلغ قيمته (13000).
3. وإن ما أرسل من البضائع المباعة للزبائن حتى 2010/12/31 تبلغ قيمته (20000).

والمطلوب:

- إجراء قيود التسوية اللازمة في اليومية بتاريخ 2010/12/31.
- تصوير الحسابات بدفتر الأستاذ.
- بيان أثر المعلومات السابقة على نتائج الأعمال وعلى المركز المالي في ذلك التاريخ.

الحل: تمهيد للحل:

- 21000 – (3000 × 6 أشهر) = 3000 إيجار دائن مقبوض مقدماً عن الشهر الأول من عام 2006.

- 15000 – 13000 = 2000 إيراد صيانة مقبوض مقدماً.

- 25000 – 20000 = 5000 إيراد مبيعات بضائع مقبوض مقدماً.

1 –

من	إلى	البيان	التاريخ
18000		من حـ/ إيجار دائن مقبوض مقدماً	2010/10/1
	18000	إلى حـ/ إيراد إيجار دائن	
		إثبات الإيراد من الإيجار الدائن المكتسب.	
13000		من حـ/ إيراد صيانة مقبوض مقدماً	
	13000	إلى حـ/ إيراد صيانة	
		إثبات إيراد الصيانة المكتسب (المحقق).	
20000		من حـ/ الزبائن	
	20000	إلى حـ/ إيراد المبيعات	
		إثبات إيراد المبيعات المكتسب	

2 –

حـ/ إيجار دائن مقبوض مقدماً

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
18000	إلى حـ/ إيراد إيجار دائن	12/31	21000	رصيد (قبل التسوية)	12/31
3000	رصيد دائن مرحل (للميزانية)	12/31			
21000			21000		

حـ/ إيراد صيانة مقبوض مقدماً

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
13000	إلى حـ/ إيراد صيانة	12/31	15000	رصيد (قبل التسوية)	12/31
2000	رصيد دائن مرحل (للميزانية)	12/31			
15000			15000		

حـ/ الزبائن

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
20000	إلى حـ/ إيراد المبيعات	12/31	25000	رصيد (قبل التسوية)	12/31
5000	رصيد دائن مرحل (للميزانية)	12/31			
25000			25000		

حـ/ إيراد إيجار دائن

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
18000	إلى حـ/ أ.خ	12/31	18000	من حـ/ إيجار دائن مقبوض مقدماً	12/31
18000			18000		

حـ/ إيراد صيانة

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
13000	إلى حـ/ أ.خ	12/31	13000	من حـ/ إيراد صيانة مقبوض مقدماً	12/31
13000			13000		

حـ/ إيراد المبيعات

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
20000	إلى حـ/ المتاجرة	12/31	20000	من حـ/ الزبائن	12/31
20000			20000		

حـ/ المتاجرة لمنشأة سامر التجارية عن الفترة المالية المنهية بتاريخ 2010/12/31

—	—	—	—
—	—	20000	من حـ/ إيراد المبيعات
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

حـ/ أ.خ لمنشأة سامر التجارية عن الفترة المالية المنهية بتاريخ 2010/12/31

من	إلى	من	البيان
—	—	18000	من حـ/ إيراد إيجار دائن
—	—	13000	من حـ/ إيراد صيانة
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

الميزانية العمومية لمنشأة سامر التجارية بتاريخ 2010/12/31:

أرصدة دائنة أخرى:			—	—
إيجار دائن مقبوض مقدماً	3000		—	—
إيراد صيانة مقبوض مقدماً	2000		—	—
زبائن (مقبوض مقدماً)	5000		—	—
—	—		—	—
—	—		—	—
—	—		—	—
—	—		—	—
—	—		—	—

الحالة الثالثة:

أي نقص الإيرادات الفعلية عن ما يجب تحميله إلى حساب الأرباح والخسائر:

في هذه الحالة يتم زيادة الإيراد بالمقدار الذي ينقص عندما يجب تحميله إلى حساب الأرباح والخسائر من خلال توسيط حساب الإيرادات مستحقة غير مقبوضة.

7. الإيرادات المستحقة (غير مكتسبة):

وهي الإيرادات التي تخص الفترة المالية ولم يتم تحصيلها حتى نهاية تلك الفترة، فالإيراد قد يتحقق (يكتسب) خلال الفترة المالية ولكن العملاء لم يسددوه بعد، أي أنه لم يسجل في الدفاتر المحاسبية، لذلك لا بد من تسجله في نهاية الفترة المالية بقيد تسوية يجعل فيه حساب الإيراد المستحق مديناً (أصل) لقاء دائنية حساب الإيراد عملاً بأساس الاستحقاق المحاسبي، إذ أن ذلك الإيراد المستحق سيحصل في تاريخ لا حق (الفترة المالية المقبلة) كإيرادات الأوراق المالية المستحقة، أو الإيجار الدائن المستحق وغيرهما...... وإلا فيقفل في بداية الفترة المالية التالية

بحسابه بقيد عكسي (إذا لم يحصل) خلالها على غرار ما مر معنا في المصاريف المستحقة.....

1- قيد الإثبات:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ إيراد مستحق غير مقبوض	../../..
	××	إلى حـ/ إيراد	
		إثبات الإيراد	

2- ومن ثم تحميل ء/أ.خ السنة الحالية بما يخصه من الإيرادات وفق القيد التالي:

من	إلى	البيان	التاريخ
××		من حـ/ إيراد	../../..
	××	إلى حـ/ أ.خ	
		إقفال الإيراد	

مثال:

فيما يلي بعض أرصدة حسابات الإيرادات العائدة لإحدى المنشآت التجارية الفردية بتاريخ 2010/12/31 (بالوحدات النقدية):

من	إلى	اسم الحساب
–	8000	إيراد أوراق مالية
–	55000	إيجار دائن
10000	–	أوراق مالية

فإذا علمت:

- أن ما يخص الفترة المالية من إيراد الأوراق المالية هو (10000).
- الإيجار الدائن الشهري (5000) اعتباراً من 2010/1/1.

والمطلوب:

- إجراء قيود التسوية اللازمة في اليومية بتاريخ 2010/12/31.
- تصوير الحسابات بدفتر الأستاذ.
- بيان أثر المعلومات السابقة على نتائج الأعمال وعلى المركز المالي في ذلك التاريخ.

الحل: تمهيد للحل:

- 10000 – 8000 = 2000 إيراد أوراق مالية يخص عام 2005 غير مقبوض بعد (مستحق).
- (5000 × 12شهراً) – 55000 = 5000 إيجار دائن مستحق (غير مقبوض بعد).

1 –

من	إلى	البيان	التاريخ
2000		من حـ/ إيراد أوراق مالية مستحق	2010/12/31
	2000	إلى حـ/ إيراد أوراق مالية	
		إثبات إيراد أوراق المالية المستحق.	
5000		من حـ/ إيجار دائن مستحق	
	5000	إلى حـ/ إيجار دائن	
		إثبات الإيجار الدائن المستحق	

-2

حـ/ إيراد أوراق مالية

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
10000	إلى حـ/ أ.خ	12/31	8000	رصيد (قبل التسوية)	12/31
			2000	من حـ/ إيراد أوراق مالية مستحق	12/31
10000			10000		

حـ/ إيجار دائن

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
60000	إلى حـ/ أ.خ	12/31	55000	رصيد (قبل التسوية)	12/31
			5000	من حـ/ إيجار دائن مستحق	12/31
60000			60000		

حـ/ الأوراق المالية

من	البيان	التاريخ	إلى	البيان	التاريخ
100000	رصيد (قبل التسوية)	12/31	100000	رصيد مدين مرحل (للميزانية)	12/31
100000			100000		

حـ/ إيراد أوراق مالية مستحق

التاريخ	البيان	إلى	التاريخ	البيان	من
12/31	رصيد مدين مرحل (للميزانية)	2000	12/31	إلى حـ/ إيراد أوراق مالية	2000
		2000			2000

حـ/ إيجار دائن مستحق

التاريخ	البيان	إلى	التاريخ	البيان	من
12/31	رصيد مدين (لميزانية)	5000	12/31	إلى حـ/ إيجار دائن	5000
		5000			5000

3-

حـ/ أ.خ لمنشأة التجارية عن الفترة المالية المنهية بتاريخ 2010/12/31

البيان	من	إلى	من
من حـ/ إيراد أوراق مالية	10000	-	-
من حـ/ إيجار دائن	60000	-	-
-	-	-	-
-	-	-	-
-	-	-	-

كشف الميزانية العمومية لمنشأة التجارية بتاريخ 2010/12/31

—	—	—	—
—	أصول متداولة:	—	—
100000	أوراق مالية	—	—
—	حسابات مدينة أخرى	—	—
2000	إيراد أوراق مالية مستحق	—	—
5000	إيجار دائن مستحق	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—
—	—	—	—

حالة تطبيقية محلولة (1):

فيما يلي أرصدة بعض الحسابات المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت السياحية الفندقية عن المدة المنتهية بتاريخ 2012/12/31م

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
150000	عقارات	80000	آلات والأدوات في قسم الهندسة
200000	سيارات خدمة النزلاء	40000	مردودات مبيعات
10000	مخزون سلعي1/1	4000	مصاريف شراء
50000	نقدية في الصندوق	80000	موردون
100000	قرض بنكية	9000	فوائد قرض
4000	دعاية وإعلان	20000	إيجارات محلات دائنة
60000	أثاث ديكورات	75000	كمبيوترات مكاتب أمامية
50000	زبائن	120000	إجمالي مشتريات
20000	عمولة وكلاء السياحة	6000	رسوم جمركية على المشتريات
100000	نقدية في البنك	20000	رواتب وأجور إدارية
2000	عمولة وكلاء البيع	15000	فوائد حساب جاري
300000	مبيعات	85000	أوراق الدفع

فإذا علمت ما يلي:

1. قدرت بضاعة آخر المدة حسب سعر التكلفة بـ(20000) دينار. وحسب السوق بـ(30000)دينار.
2. يستهلك الأثاث والديكورات بواقع 10٪ علماً أنه تم شراؤه في 2012/7/1.
3. تستهلك باقي عناصر الأصول الثابتة كما يلي: السيارات 10٪، العقارات2٪، الأدوات والآلات 5٪، أجهزة كمبيوترات 20٪.

المطلوب:

1. تصوير ميزان المراجعة بالأرصدة وإيجاد الحساب المجهول.
2. تصوير حسابات المتاجرة والأرباح والخسائر عن المدة المنتهية في 2012/12/31م.
3. إعداد الميزانية الختامية للمنشاة الفندقية السياحية بتاريخ 2012/12/31م.

الحل:

الأرصدة المدينة	الأرصدة الدائنة	اسم الحساب
150000		عقارات
60000		أثاث ديكورات
80000		آلات في قسم الهندسة
75000		كمبيوترات في مكاتب أمامية
200000		سيارات لخدمة النزلاء
50000		زبائن
40000		مردودات مبيعات
120000		مشتريات
12000		مخزون سلعي 1/1
20000		عمولة وكلاء سياحية شراء

اسم الحساب	الأرصدة الدائنة	الأرصدة المدينة
مصاريف نقل مشتريات		4000
رسوم جمركية على المشتريات		6000
نقدية في الصندوق		50000
نقدية بنكية		100000
رواتب وأجور إدارية		20000
فوائد قرض		9000
عمولة وكلاء البيع		2000
دعاية وإعلان		4000
مبيعات	300000	
موردون	80000	
أوراق الدفع	85000	
قرض بنكي	100000	
فوائد حساب جاري	15000	
إيجارات دائنة	20000	
رأس المال	؟	
المجموع	1000000	1000000

يلاحظ من خلال ميزان المراجعة أن مجموع الأرصدة المدينة يساوي (1000000) دينار أما مجموع الأرصدة الدائنة فيساوي(600000)دينار. في حين أن طرفي ميزان المراجعة يجب أن يكونا متساويين، ويكون الحساب المجهول هو حساب رأس المال ويتم احتسابه عن طريق طرح مجموع الأرصدة الدائنة من مجموع الأرصدة المدينة كما يلي:

رأس المال = مجموع الأرصدة المدينة– مجموع الأرصدة الدائنة

رأس المال = 1000000 – 400000=600000.

بعد إعداد ميزان المراجعة تكون الخطوة التالية في الحل هي إثبات قيود التسويات الجردية في دفتر اليومية.

مدين	دائن	البيان	التاريخ
20000		من حـ/ بضاعة آخرة المدة	12/31
	20000	إلى حـ/ المتاجرة	
		إثبات بضاعة آخر المدة بسعر التكلفة	
3000		من حـ/ استهلاك أثاث	12/31
	3000	إلى حـ/ م.إ. الأثاث	
		إثبات استهلاك الأثاث 60000×10٪×(6÷12)=3000	
3000		من حـ/أ.خ	
	3000	إلى حـ/إ. الأثاث	
		إقفال استهلاك الأثاث في أ.خ	
20000		من حـ/إ. سيارات	12/31
	20000	إلى م.إ.سيارات	
		200000×10٪=20000	
20000		من حـ/أ.خ	
	20000	إلى إ. سيارات	
		إقفال استهلاك السيارات في حـ/أ.خ	
3000		من حـ/إ. عقارات	12/31
	3000	إلى حـ/ إ./. عقارات	
		إثبات استهلاك عقارات 150000×2٪=3000	
3000		من حـ/إ.خ	
	3000	إلى حـ/ إ. عقارات	
4000		من حـ/ إ. أدوات	12/31
	4000	إلى حـ/إ.م.أدوات	
		إثبات استهلاك أدوات 80000×5٪=4000	
4000		من حـ/أ.خ	
	4000	إلى حـ/إ. أدوات	
		إقفال استهلاك أدوات في حـ/أ.خ	
15000		من حـ/ إ. جهاز كمبيوترات	12/31
	15000	إلى م.إ.جهاز كمبيوترات	

مدين	دائن	البيان	التاريخ
15000	15000	إثبات استهلاك جهاز كمبيوترات 75000×20٪= 15000 من حـ/أ.خ إلى استهلاك جهاز كمبيوتر إقفال في حـ/أ.خ	

بعد إجراء التسويات الجردية يتم تصوير حسابات المتاجرة والأرباح والخسائر وترحيل القيود السابقة إلى الحسابات اللازمة:

حـ/ المتاجرة عن المدة المنتهية في 2012/12/31

منه	البيان	له	البيان
10000	إلى حـ/مخزون سلعي 1/1	300000	من حـ/ المبيعات
120000	إلى حـ/ المشتريات	20000	من حـ/ مخزون سلعي آخرة المدة
40000	إلى حـ/ مردودات مبيعات		
4000	إلى حـ/ م. نقل مشتريات		
20000	إلى حـ/عمولة وكلاء سياحة شراء		
6000	إلى حـ/ رسوم جمركية		
120000	رصيد مجمل الربح (إلى حـ/أ.خ)		
320000		320000	

حـ/ الأرباح والخسئر عن المدة المنتهية في 2012/12/31

منه	البيان	له	البيان
20000	إلى حـ/رواتب وأجور	300000	من حـ/ المتاجرة(مجمل الربح)
9000	إلى حـ/ فوائد قرض	15000	من حـ/ فوائد الحساب الجاري
2000	إلى حـ/ عمولة وكلاء البيع	20000	من حـ/إيجارات دائنة
4000	إلى حـ/ دعاية وإعلان		
3000	إلى حـ/إ.أثاث		
20000	إلى حـ/ إ. سيارات		
3000	إلى حـ/إ. عقارات		
4000	إلى حـ/إ. أدوات		
15000	إلى حـ/ إ. جهاز كمبيوترات		
75000	رصيد صافي الربح		
155000		155000	

الميزانية الختامية لمنشاة الفندقية السياحية بتاريخ 2012/12/31

الموجودات			المطاليب	
كلي	جزئي	البيان	كلي	البيان
	150000	عقارات	400000	رأس المال
147000	(3000)	م.إ.عقارات	75000	صافي الربح
	60000	أثاث وديكورات	80000	موردون
57000	(3000)	م.إ.أثاث	85000	أوراق الدفع
	80000	آلات وأدوات	100000	قروض
76000	(4000)	م.إ.أدوات		
	75000	جهاز كمبيوتر		
60000	(15000)	م.إ.كمبيوتر		
	200000	سيارات لخدمة النزلاء		
180000	(20000)	م.إ.سيارات		
50000		زبائن		
20000		مخزون سلعي 12/31		
50000		نقدية في صندوق		
100000		نقدية بنكية		
740000			740000	

حالة تطبيقية محلولة (2):

البيانات التالية مستخرجة من سجلات فندق(يلدز) 2012/12/30م (بالدينار):

أولاً: بيانات خاصة بالإيرادات:

إيرادات مبيعات مياه معدنية	16300
إيرادات استثمارات أوراق مالية	9050
إيرادات مبيعات زهور وهدايا	29800
إيرادات تليفون وتليكس	114600
إيرادات تأجير غرف مفردة	163900
إيرادات تأجير غرف مزدوجة	148200
عمولات دائنة من البنك	1450
إيرادات أخرى عامة متنوعة	6200
إيرادات التجميل والحلاقة	11820
إيرادات مبيعات وجبات غذائية	512300
إيرادات مبيعات مشروبات متنوعة	46900
إيرادات تأجير أجنحة خاصة	123160
إيرادات تأجير أجنحة عادة	38840
إيرادات صالة الألعاب والتسلية	16350
إيرادات غسيل وكي	84120
إيرادات الجراج	11000
إيرادات حمام السباحة	16850
إيرادات نسخ وترجمة	9200
إيرادات صحف ومجلات	17300
خصم مكتسب	1600

ثانياً: بيانات بالتكاليف والمصروفات:

ديون معدومة	14600
تليفون وتليكس لحساب النزلاء	82120
مشتريات مؤن متنوعة	10545
مصروفات بنك	850
مصروفات الإدارة العامة	161400
أجور ومرتبات الإدارة العامة	156300
خسائر بيع أصول ثابتة	3200
تليفون وبريد الأقسام الخدمية الأخرى	8150
تليفون وبريد أقسام المبيت	4120
عمولة وكلاء سياحة	8100
ترويج	11500
تأمين ضد السرقة والحريق	8200
صيانة وإصلاحات بالمطابخ	16300
إجمالي الوجبات الغذائية للعاملين	24000
مصروفات متنوعة للمطابخ	29360
أجور ومرتبات أقسام المبيت	213600
أجور عمال المطابخ	72450
أجور المشرفين على المطابخ	9320
أجور ومرتبات أقسام الخدمات الأخرى	94500
مردودات مشتريات مؤن	5450
مشتريات مشروبات متنوعة معبأة	47300
مواد نظافة لأقسام المبيت	14900
تليفون وبريد وتليكس الإدارة العامة	14300
مواد نظافة للمطابخ	8600
إضاءة وتكييف	16000
أدوات كتابية لأقسام الخدمات الأخرى	9900
أدوات كتابية للإدارة العامة	8800
مصروفات نقل مؤن ومشروبات	1150

زيوت وشحومات بالمطابخ	23140
مشتريات مياه معدنية	11350

ثالثاً: بيانات خاصة بالأصول والخصوم:

صيني وبلور	75180
عقارات	182500
أثاث	100000
سيارات	80000
أدوات مائدة	36000
آلات ومعدات	40000
أغطية ومفروشات	62500
عدد وأدوات صغيرة	16000
ديكورات وزخارف	9000
احتياطي عام	6300
قروض طويلة الأجل	17390
قروض قصيرة الأجل	14950
دائنون	63120
نقدية بالبنك	66840
نقدية بالصندوق	41930
أوراق دفع	64130
أوراق مالية	72460
رأس المال	600000
ذمم(نزلاء)	82400

رابعاً: بيانات إحصائية:

بيان	إجمالي	مطابخ	اقسام مبيت	اقسام خدمات أخرى	أقسام الإدارة العامة
عدد العاملين	240	70	100	30	40
المساحة بالمتر المربع	3200	200	2500	100	400
قيم الأثاث	100000	10000	80000	6000	4000
قيم الآلات والمعدات	40000	30000	5000	–	5000
قيم العدد والأدوات	16000	14000	2000	–	–

فإذا علمت أنه عند الجرد قد اتضح ما يلي:

كانت أرصدة المخزون أول وآخر المدة على النحو التالي:

بيان	أول المدة	آخر المدة
المؤن المختلفة	26300	16900
المشروبات المعبأة	14800	18600
المياه المعدنية	8800	6400

- تستهلك المباني بمعدل(2٪) وأن قيمة الأراضي (62500) دينار.
- يستهلك الأثاثات بمعدل(20٪) والسيارات بمعدل(25٪) والآلات والمعدات بمعدل (10٪) سنوياً بطريقة القسط الثابت.
- كانت نتيجة إعادة تقدير بعض أصول الفندق في نهاية السنة المالية على النحو التالي(بالدينار):
- 32000 أدوات مائدة
- 14000 العدد والأدوات الصغيرة

- 50000 الصيني والبلور
- 55000 الأغطية والمفروشات
- تستهلك الديكورات والزخارف بمعدل(10٪)سنوياً (للفندق ككل).
- هناك ديون معدومة قدرها(12400) دينار، ويراد عمل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمعدل (5٪).
- هناك تأمينات حريق مدفوعة مقدماً قدرها(200) دينار، وعمولة وكلاء سياحة لم تدفع بعد قدرها (400) دينار.
- توزع استهلاكات السيارات بالتساوي، ويستفيد الفندق ككل من مصاريف الترويج– علماً بأن هناك مبالغ إعلان لا زالت مستحقة قدرها(3500)دينار.
- هناك إيرادات أوراق مالية لم تحصل بعد قدرها (350) ديناراً.

والمطلوب:

1. إعداد حساب التشغيل عن المدة من 1/1 حتى 2012/12/30.
2. إعداد حساب المتاجرة التحليلي عن المدة من 1/1 حتى 2012/12/30.
3. إعداد حساب الأرباح والخسائر عن المدة من 1/1 حتى 2012/12/30.
4. تصوير الميزانية العمومية للفندق في 2012/12/30.

تمهيد حساب للحل:

1. توزع تكاليف الوجبات بنسبة عدد العاملين:

4 :3 :10 :7

قيمة الجزء= 24000 ÷ 24= 1000 دينار.

المطابخ= 1000 × 7= 7000 دينار.

المبيت= 1000 × 10= 10000 دينار.

الخدمات= 1000 × 3= 3000 دينار.

الإدارة= 1000 × 4= 4000 دينار.

2. توزع تكاليف الإضاءة والتكييف بنسبة المساحة:

2: 25: 1: 4

قيمة الجزء= 16000 ÷ 32= 500 دينار.

المطابخ= 1000 × 10= 10000 دينار.

الخدمات= 1000 × 3= 3000 دينار.

الإدارة= 1000 × 4= 4000 دينار.

3. استهلاكات المباني= 120000×0.2= 2400 دينار.

ويوزع بنسبة المساحة بالمتر المربع:

2: 25: 1: 4

قيمة الجزء= 24000 ÷ 32= 75 دينار

المطابخ= 75 × 2= 150 دينار

المبيت= 75 × 25= 1875 دينار

الخدمات= 75 × 1= 75 دينار

الإدارة= 75 × 4= 300 دينار

4. استهلاك السيارات= 80000 × 0.25= 20000 دينار.

ويوزع التساوي على أقسام الفندق:

المطابخ= 5000 دينار

المبيت= 5000 دينار

الخدمات= 5000 دينار

الإدارة= 5000 دينار

5. استهلاك الأثاث= 100000 × 0.2= 20000 دينار.

ويوزع بنسبة قيم الأثاث

10: 80: 6: 4

قيمة الجزء= 20000 ÷ 100= 200 دينار

المطابخ= 200 × 100= 200 دينار

المبيت= 200 × 80= 16000 دينار

الخدمات= 200 × 6= 1200 دينار

الإدارة= 200 × 4= 800 دينار

6. استهلاك الآلات والمعدات= 40000 × 0.10= 4000 دينار

وتوزع بنسبة قيم الآلات والمعدات هي:

30: 5: 5

قيمة الجزء= 4000 ÷ 40= 100 دينار

المطابخ= 100 × 30= 300 دينار

المبيت= 10 × 5= 500 دينار

الإدارة= 100 × 5= 500 دينار

7. استهلاك عدد وأدوات= 16000 – 14000= 2000 دينار، وتوزع بنسبة قسم العدد والأدوات وهي:

14: 2: 7: 1

قيمة الجزء= 2000 ÷ 8= 250 دينار

المطابخ= 250 × 7= 1750 دينار

المبيت= 250 × 1= 250 دينار

8. استهلاك صيني بلور= 57180 – 50000= 7180 دينار

ويظهر ضمن تكلفة الأطعمة في حساب المتاجرة.

9. استهلاك أدوات مائدة= 36000 – 32000= 4000 دينار

ويظهر ضمن تكلفة الأطعمة في حساب المتاجرة.

10. استهلاك الأغطية والمفروشات= 62500 – 55000= 7500 دينار

ويظهر ضمن تكلفة الأطعمة في حساب المتاجرة.

11. استهلاك ديكورات= 90000 × 0.10= 9000 دينار

ويظهر في حساب الأرباح والخسائر لأنه يخص الفندق ككل.

فندق يلدز:

حـ/ التشغيل عن المدة من 2012/1/1م حتى 2012/12/31م

منه					له
		المخزون أول المدة:			المخزون آخر المدة:
	26300	مؤن مختلفة		16900	مؤن مختلفة
	14800	مشروبات معبأة		18600	مشروبات معبأة
49900	8800	مياه معدنية			
				6400	مياه معدنية
		عناصر تكاليف مباشرة:	41900	–	
	104540	مشتريات مؤن	346870		تكلفة صنع الوجبات المباعة (من حـ/ المتاجرة)
100000	4540	(–) م. مشتريات مؤن			
	47300	مشتريات مشروبات			
	11350	مشتريات مياه معدنية			
	72450	أجور عمال المطابخ			
	1150	مصروفات نقل مؤن			
232250		إجمالي تكاليف مباشرة			
		عناصر تكاليف غير			

			مباشرة		
			صيانة وإصلاحات	16300	
			مصروفات متنوعة	29360	
			مرتبات المشرفين	9320	
			مواد نظافة	8600	
			زيوت وشحومات	23140	
			وجبات غذائية	7000	
			تكييف وإضاءة	1000	
			استهلاك مباني	150	
			استهلاك سيارات	5000	
			استهلاك أثاث	2000	
			استهلاك الآلات	3000	
			استهلاك عدد وأدوات	1750	
				-	
			إجمالي تكاليف غير مباشرة		106620
		388770			388770

فندق يلدز:

حـ/ المتاجرة عن المدة من 2012/1/1م حتى 2012/12/30م

منه الجانب المدين

بيانات	خدمات أخرى	مبيت	أطعمة	مجموع
تكلفة صنع وجبات غذائية	3000	10000	346870	34687
استهلاك صيني	500	12500	7180	7180
وجبات غذائية	75	1875	4000	1300
تكيف وإضاءة	5000	5000		1300
استهلاك مباني	1200	16000		1950
استهلاك سيارات	82120	500		10000
استهلاك أثاث	8150	250		17200
استهلاك الآلات	94500	7500		500
استهلاك الأدوات	9900	4120		250
استهلاك أدوات مائدة		213600		4000
استهلاك أغطية		14900		7500
تليفون وتليكس				82120
بريد وتليفون				12270
أجور ومرتبات				308100
مواد نظافة				14900
أدوات كتابية				9900
مجمل الربح إلى (ح/ ا.خ)	106595	187855	217540	511990
	311040	474100	575500	136064

الجانب الدائن   له

مجموع	أطعمة	مبيت	خدمات أخرى	بيانات
16300	16300	16390	29800	مياه معدنية
29800	512300	148200	114600	زهور وهدايا
114600	46900	123160	11820	تليفون وتليكس
163900		38840	16350	غرف مفردة
148200			84120	غرف مزدوجة
11820			11000	تجميل وحلاقة
512200			16850	وجبات غذائية
46900			9200	مشروبات متنوعة
123160			17300	أجنحة خاصة
38840				أجنحة عادية
16350				صالة الألعاب
84120				غسيل وكي
11000				الجراج
16850				حمام السباحة
9200				نسخ وترجمة
17300				صحف ومجلات
1360640	575500	474100	311040	

فندق يلدز

حـ/ الأرباح والخسائر عن المدة من 2012/1/1م حتى 2012/12/31م

منه			له
4000	وجبات للعاملين بالإدارة	1450	عمولات دائنة
2000	تكييف وإضاءة الإدارة	9400	إيرادات استثمارات أوراق مالية
300	استهلاك مباني الإدارة	1600	خصم مكتسب
5000	استهلاك سيارات	6200	إيرادات متنوعة
800	استهلاك أثاثات الإدارة	511990	مجمل الربح
500	استهلاك معدات وأدوات	217540	أرباح أطعمة
9000	استهلاك ديكورات	187855	أرباح مبيت
27000	الديون المعدومة	106595	أرباح خدمات فندقية
3500	مخصص ديون مشكوك فيها		
850	مصروفات بنك		
161400	مصروفات إدارية عامة		
156300	أجور ومرتبات موظفي الإدارة		
8500	خسائر بيع أصول ثابتة		
15000	عمولة وكلاء سياحة		
8000	ترويج		
14300	تأمين حريق وسرقة		
8800	تليفون الإدارة العامة		
126490	أدوات كتابية للإدارة العامة		
	صافي الربح (الفائض القابل للتوزيع)		
530640		350640	

فندق يلدز

الميزانية العمومية في 2012/12/30م

خصوم			أصول		
بيان	جزئي	كلي	بيان	جزئي	كلي
حقوق الملكية:			الأصول الثابتة:		
رأس المال		600000	العامة (تقليدية)		
احتياطي عام		6300	عقارات	182500	
قروض طويلة الأجل		17390	أثاثات	80000	
فائض العام الحالي		26490	سيارات	100000	
(صافي الربح)		750180	آلات ومعدات	40000	
			عدد وأدوات	16000	
مخصصات			إجمالي الأصول		418500
استهلاكات:			التقليدية		
م.إ. مباني	2400		اصول فندقية		
م.إ.سيارات	20000				
م.إ.أثاث	20000		صيني وبلور	57180	
			أدوات مائدة	36000	
م.إ.آلات ومعدات	4000		أغطية ومفروشات	62500	
م.إ.عدد وأدوات	2000		ديكورات وزخارف	90000	
م.إ.أدوات مائدة	7180		إجمالي أصول فندقية	-	245680
م.إ.صيني وبلور	4000		إجمالي أصول الثابتة		664180
م.إ.أغطية ومفروشات	7500		اصول ومتداولة		
م.إ. ديكورات	9000		نزلاء	70000	
م.د.مشكوك فيها	3500		نقدية بالبنك	66840	
		79580	نقدية بالصندوق	41930	
خصوم متداولة			أوراق مالية	72460	
ورود قصيرة الأجل	14950			-	251230
دائنون	63120		المخزون آخر المدة		
أوراق دفع	63130		مؤن مختلفة	16900	
إجمالي خصوم		124200	مشتريات معباة	18600	
متداولة					

	6400	مياه معدنية			
41900					
293130		إجمالي أصول متداولة			
		أرصدة أخرى مدينة:			أرصدة أخرى دائنة
	350	إيرادات أوراق مالية		400	عمولة وكلاء
					سياحية
	200	تأمينات حريق		3500	ترويج
550			3900		
957860			957860		

أسئلة وتمارين الفصل السادس
EXERCISES OF CHAPTER(6)

الأسئلة Questions:

السؤال الأول: أكمل الفراغ في الجمل التالية:

أ. الجرد بأنه "حصر أصول وخصوم المنشأة من حيث القيمة والكمية في............

ب. إن الهدف الأساسي من التسويات الجردية.............................

ج. إن غاية الجرد هو التأكد من مطابقة أرصدة الحسابات الظاهرة في السجلات وفي ميزان المراجعة مع..................................

د. إن إعداد الحسابات الختامية في نهاية الدورة المالية بهدف..........................

ه. تسمى المصروفات المدفوعة خلال السنة المالية والتي تخص سنوات قادمة..................

و. تسمى المصروفات التي يجب أن تدفع خلال السنة ولم تدفع بعد بـ...............

ز. تسمى الإيرادات التي يجب أن تستلم خلال السنة المالية ولم تستلم بعد بـ.....................

ح. تسمى الإيرادات التي استلمت خلال السنة المالية إلا أنها لا تخص السنة الحالية بـ................

السؤال الثاني: أجب عن الأسئلة التالية:

1. عرف الجرد لغةً ومحاسبياً.
2. ما المقصود بالجرد الحسابي والعملي ، وما الهدف لكل منهما؟
3. ما الفرق بين أساس الاستحقاق والأساس النقدي ؟
4. عرف التسويات الجردية ، ووضحها من خلال الدورة المحاسبية بالرسم ؟
5. ارسم مخطط الدورة المستندية وفق الطريقة الفرنسية.

السؤال الرابع: أي الحسابات التالية أو مبالغها يمكن أن يتأثر أو يؤثر بقيود الإقفال في حـ/ أ.خ:

إعلان ودعاية مستحقة الدفع- مصروف قرطاسية - الإيرادات مستحقة القبض- مصاريف نقل المبيعات- مصاريف نقل المشتريات- إيراد أوراق مالية مقبوض مقدماً- أجور مدفوعة مقدماً- مصاريف التأمين ضد الحريق- الدائنون. عمولة وكالات سياحية مشتريات مياه معدنية.

السؤال الخامس: اختر الإجابة الصحيحة لكل عبارة مما يلي(موضحاً العمليات الحسابية التي اعتمدت عليها عند الضرورة)

1) أي الحسابات التالية يظهر في جانب الأصول في الميزانية العمومية:

A. فوائد مدينة مستحقة الدفع.

B. فوائد مدينة.

C. فوائد مدينة مدفوعة مقدما.

D. ا مما ذكر.

2) أي العناصر التالية يتم إقفالها في نهاية السنة في حـ/ أ.خ:

A. المسحوبات الشخصية.

B. رواتب وأجور المشرفين على عمال المطابخ.

C. إيرادات مقبوضة مقدماً.

D. لا شيء مما سبق.

3) المصروف الذي تحقق خلال الفترة المالية ولكنه لم يسدد بعد يعتبر:

A- مصروفاً مقدماً.
B- مصروفاً مستحقاً.
C- أصلاً.
D- لا شيء مما سبق.

4) المصروف المقدم يعالج محاسبياً:

A- كأصل.
B- كمصروف.
C- (A+B).
D- لا شيء مما سبق.

5) الإيراد المستحق هو إيراد خلال الفترة المالية ولكنه:

A- لم يسجل بعد.
B- لم يحصل بعد.
C- (A+B)
D- لا شيء مما سبق.

6) إنّ إعداد الحسابات الختامية في نهاية الدورة المالية يهدف إلى:

A- استخراج النتائج من ربح أو خسارة.
B- الوقوف على حقيقة المركز المالي.
C- (A+B).
D- لا شيء مما سبق.

7) التسويات الجردية تأتي:

A- بعد ميزان المراجعة.

B- بعد ميزان المراجعة وقبل الحسابات الختامية.

C- بعد ميزان المراجعة وقبل الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.

D- قبل ميزان المراجعة والحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.

السؤال السادس:

بتاريخ 2010/12/31 قبل الجرد ظهرت الأرصدة المتعلقة بالإيرادات والمصروفات في دفتر أستاذ محل التاجر حامد كما يلي:

اسم الحساب	من	إلى
عمولة وكلاء سياحة وسفر	1700	–
رواتب وأجور مستحقة	–	2000
رواتب وأجور	29500	–
دعاية وإعلان مدفوعة مقدماً	500	–
دعاية وإعلان	2400	–
أقساط التأمين	1800	–
قرض بنكي(5٪سنوياً)	–	60000
فوائد قرض	1600	–
عمولات إنترنت مقبوض مقدماً	–	1800
انترنت	–	21200
إيرادات أوراق مالية	–	3100
استثمارات قصيرة الأجل	25000	–
إيرادات أوراق مالية مستحقة	600	–

وعند الجرد الجاري بذلك التاريخ تبين ما يلي:

1. هناك عمولة وكلاء سياحة وسفر مدفوعة مقدماً عن عام 2011 بمبلغ (200).
2. إنّ رواتب وأجور شهر كانون الأول عن العام الحالي لم تدفع بعد.
3. ينص العقد المبرم مع مؤسسة الإعلان بتاريخ 2010/1/1 على دفع مبلغ شهري قدره (250) لقاء الدعاية والإعلان التذكيري لترويج المبيعات.
4. إن التأمين عُقِدَ بتاريخ 2010/4/1 لمدة سنة لقاء قسط شهري قدره (150).
5. عُقد القرض بتاريخ 2010/7/1 بفائدة سنوية تدفع بنهاية كل (3) أشهر.
6. الأوراق المالية هي عبارة عن /100/ سهم وقد بلغ نصيب السهم الواحد من الربح (25)

والمطلوب:

1. إجراء قيود التسوية للعمليات الجردية السابقة (إثباتاً وإقفالاً) في اليومية.
2. تصوير الحسابات التي تأثرت بالجرد في دفتر الأستاذ.
3. بيان أثر المعلومات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية بتاريخ 2101/12/31.

السؤال السابع:

البيانات التالية مستخرجة من سجلات احد المشاريع السياحية الفندقية في 2012/12/31 بالدينار الأردني:

1. الإيرادات والمصروفات:

2000 صالة الألعاب، 20000 أجنحة خاصة، 2000 إيرادات عامة متنوعة، 60000 وجبات غذائية، 1000 عمولات دائنة، 700 انترنت وتلفون، 40000 غرف

مزدوجة ومفردة، 2000 إيرادات استثمار أوراق مالية، 1500 خصم مكتسب، 2100 صحف ومجلات، 3000 حمام وسباحة، 8000 غسيل وكي.

2. المصروفات والتكاليف:

2000صيانة وإصلاح،12000 تأمين ضد الحريق،1500 ترويج، 1300 عمولات وكالات السياحة والسفر، 3000تلفون وفاكس، 14000مصروفات إدارية متنوعة، 40000 مشتريات مؤن ومشروبات، 1400مردودات مشتريات مؤن، 2000أجور المشرفين على الأقسام،8000 أجور عمال المطابخ، 4000إجمالي وجبات الغذائية للعاملين، 800مصروفات نقل مؤن ومشروبات، 2500قرطاسية، 3000 مواد نظافة لأقسام المبيت.

3. الأصول:

15000ديكورات وزخارف، 4000 عدد وأدوات صغيرة، 8000 أغطية ومفروشات، 6000 آلات ومعدات، 4000 أدوات مائدة، 10000سيارات، 9000أثاث، 12000 عقارات، 7000 بلور وصيني، 3200 ذمم (نزلاء)، 8000استثمارات أوراق المالية، 6000 نقدية في صندوق، 8000 نقدية في البنك.

4. الخصوم:

5000 أوراق الدفع،8000 دائنو(موردون)،28000 قروض قصيرة الأجل، 40000 قروض طويلة الأجل، ؟ رأس مال فرق التفاضل بين الطرفين.

وعند الجرد تبين ما يلي:

- قدرت مخزون سلعي أول المدة 10000، ومخزون آخر المدة 15000.
- اعيد تقدير الأصول التالية كما يلي: 3500 أدوات ومائدة، 7000 أغطية ومفروشات، 5000 صيني وبلور، 1000عدد وأدوات صغيرة.

- تستهلك المباني بمعدل 10٪ وقيمة الأراضي (4000) والديكورات بمعدل 30٪ سنوياً للفندق ككل.
- يستهلك الأثاث بمعدل 20٪، والسيارات على خمس سنوات، وآلات ومعدات بمعدل 10٪ بطريقة القسط الثابت.
- هناك ديون معدومة قدرها دينار 200 ويرغب الفندق بتكوين مخصص للديون المشكوك فيها بمعدل 2٪ للعام المقبل.
- هناك عمولات دائنة مستحقة القبض قدرها 300 دينار وإيرادات أوراق مالية لم تحصل بعد قدرها 140 دينار.
- هناك عمولات لوكالات السياحة والسفر لم تدفع بعد قدرها 1000دينار.

المطلوب:

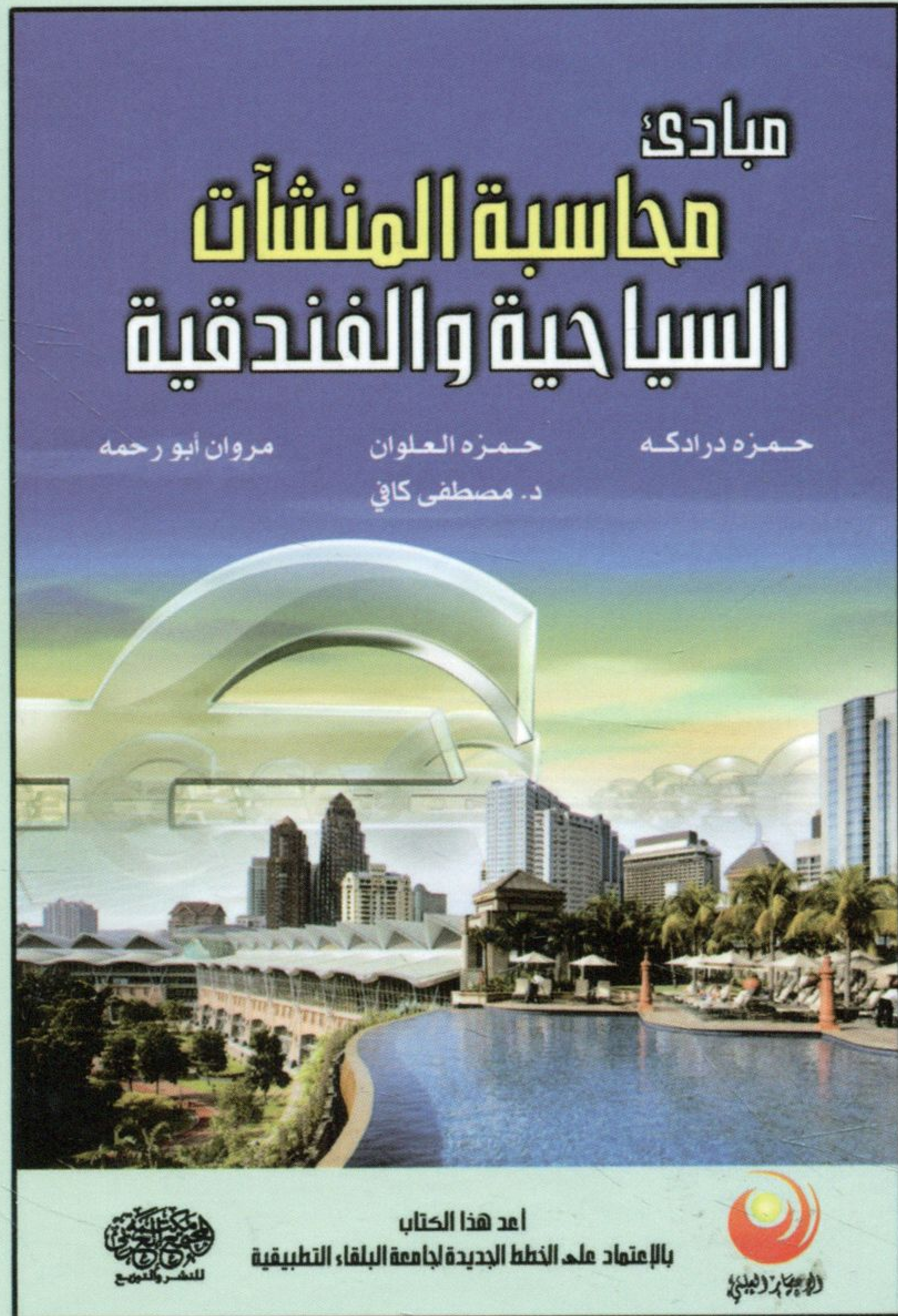
1. إعداد حسابات التشغيل والمتاجرة، الأرباح والخسائر عن المدة المنتهية من 2012/12/13 م.
2. إعداد الميزانية العمومية للمنشأة السياحية الفندقية.

المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية:

1. د. نزيه الدباس، "محاسبة الفنادق" جامعة فيلاديا، دار مكتبة الحامد، الطبعة الأولى، 2002.
2. د. حميد عبد النبي، "مدخل إلى السياحة"، دار الوراق، الطبعة الأولى، 2003.
3. د. خالد مقابلة، "محاسبة الفنادق"، جامعة العلوم التطبيقية، دار وائل للنشر، 2005.
4. سامي عبد القادر" الإدارة المالية في صناعة الفنادق"، كلية سياحة وفندق،دار هلا للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى،2002.
5. مصطفى يوسف كافي، اقتصاديات السياحة، دار الرضا، الطبعة الأولى، دمشق.2008.
6. د. مصطفى يوسف كافي،" المحاسبة المالية– الجزء الأول، دار مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى،عمان،2012.
7. د. مصطفى يوسف كافي،" المحاسبة المالية– الجزء الثاني، دار مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى،عمان،2012.
8. د. مصطفى يوسف كافي،" المحاسبة الإدارية، دار مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى،عمان،2012.
9. وفيقة القدسي وآخرون،" المحاسبة الخاصة"، وزارة التربية، دمشق، 2003–2004.
10. محمد ربيع محمد إبراهيم،" فن الإدارة الفندقية"، دار الكتب العلمية، القاهرة، 2004.
11. د. حسام الدين الخداش والآخرون،" أصول المحاسبة المالي"، الجزء الأول، دار المسيرة، عمان،2005.
12. د. يوسف محمود، د. تميم هاشم حماد،" الإعلام والتسويق والاقتصاد في الصيدلة"، كلية الصيدلة، جامعة تشرين، 2007– 2008.
13. د. حسام قيطيم، د. ماهر امين، " أساسيات المحاسبة المالية (1)، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، 2005– 2006.

مبادئ محاسبة المنشآت
السياحية والفندقية





مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع

الأردن - عمان - الجامعة الأردنية - ش. الملكة رانيا العبدالله - مقابل كلية الزراعة - مجمع زهدي حصوة التجاري

www.muj-arabi-pub.com

E-mail:Moj_ pub@hotmail.com





دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع

الاردن - عمان - مرج الحمام - شارع الكنيسة - مقابل كلية القدس

هاتف 0096265713906 فاكس 0096265713907

www.dar-aleasar.com